

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации  
Департамент научно-технологической политики и образования  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования «Донской государственный аграрный университет»

# **Налоги и налогообложение**

Учебное пособие

Персиановский  
2018

УДК 336.1/5 (0758)  
ББК65. 261. 4 я 73  
Н23

Рецензенты: Зубарева О.А. - кандидат экономических наук, доцент;  
Моисеенко Ж.Н. - кандидат экономических наук, доцент.

Н23 **Налоги и налогообложение** : учебное пособие / сост.: И.М. Бортникова ; Донской ГАУ. – Персиановский : Донской ГАУ, 2018. – 202 с.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с учебной программой дисциплины «Налоги и налогообложение» обучающихся по экономическим направлениям. Материал учебного пособия позволяет изучить исторические предпосылки возникновения и развития налогов, освоить порядок организации современных налоговых систем, исследовать процедуры и принципы взимания налогов, изучить существующие проблемы налогообложения и пути их решения, а также усвоить правила начисления и уплаты налогов.

Учебное пособие иллюстрировано таблицами, рисунками, примерами, в конце каждого раздела приводятся тесты.

Учебное пособие предназначено для студентов высших учебных заведений, слушателей системы послевузовской подготовки и повышения квалификации бухгалтеров, работников налоговых органов, специалистов бухгалтерских и экономических подразделений организаций.

УДК 336.1/5 (0758)  
ББК65. 261. 4 я 73

Утверждено на заседании методической комиссии агрономического факультета (протокол № 4 от 21 декабря 2018 г.)

Рекомендовано к изданию методическим советом Донского государственного аграрного университета в качестве учебно-методического издания, протокол №8 от 26.12.2018 г.

© Бортникова И.М., составление, 2018  
© ФГБОУ ВО Донской ГАУ, 2018

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
ГЛАВА 1. ЭВОЛЮЦИОННОЕ РАЗВИТИЕ НАЛОГОВ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	6
1.1 Основные исторические периоды развития налогообложения.....	6
1.2 История налогов и налогообложения в России .....	10
1.3 Основные налоговые теории.....	19
ГЛАВА 2. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВ .....	28
2.1 Понятие налога и сбора, функции налогов .....	28
2.2. Экономические элементы налога, их определение и характеристика .	29
ГЛАВА 3. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА.....	48
3.1 Сущность и принципы построения российской налоговой системы ....	48
3.2 Критерии оценки и основные характеристики налоговой системы .....	50
3.3 Классификация налогов и сборов в РФ .....	52
3.4 Участники отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, их права и обязанности .....	59
3.5. Налоговый контроль в РФ: формы, методы и виды .....	62
3.6. Налоговая политика: ее цель, задачи и основные направления.....	65
ГЛАВА 4. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ .....	72
4.1 Налог на добавленную стоимость .....	72
4.2 Акцизы.....	83
4.3. Налог на доходы физических лиц .....	94
4.4. Налог на прибыль.....	104
4.5 Налог на добычу полезных ископаемых.....	116
4.6 Водный налог.....	125
4.7 Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов. Государственная пошлина .....	131
ГЛАВА 5. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ .....	142
5.1 Понятие и виды специальных налоговых режимов.....	142
5.2 Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН) .....	142
5.3 Упрощенная система налогообложения .....	144
5.5 Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции .....	148
5.6 Патентная система налогообложения .....	153
ГЛАВА 6. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ.....	160

6.1 Транспортный налог .....	160
6.2 Налог на имущество организаций .....	163
6.3 Налог на игорный бизнес .....	166
ГЛАВА 7. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ .....	174
7.1 Земельный налог .....	174
7.2 Налог на имущество физических лиц .....	178
Список литературы .....	187
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	188

## ВВЕДЕНИЕ

Налог - это одно из основных понятий финансовой науки. Поэтому важно уяснить себе его природу, функции, значение для экономики страны. Сложность понимания природы налога обусловлена тем, что налог - это одновременно экономическое, хозяйственное и политико-правовое явление реальной жизни. Русский экономист М.М. Алексеенко еще в XIX в. отметил эту особенность налога: «С одной стороны, налог - один из элементов распределения, одна из составных частей цены, с анализа которой (т.е. цены), собственно, и началась экономическая наука. С другой стороны, установление, распределение, взимание и употребление налогов составляет одну из функций государства.

Среди множества экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место занимают налоги. В условиях рыночных отношений налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики. Государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. От того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства.

В процессе взимания налогов возникают налоговые отношения между государством в лице органов законодательной власти и управления и налогоплательщиками. Система регулирования налоговых отношений - это совокупность законодательных и нормативных актов различного уровня, содержащих налоговые законы и нормы: федеральных законов, законов и актов субъектов Российской Федерации, ведомственных нормативных актов и актов местного самоуправления.

Все важнейшие направления развития государства невозможны без соответствующего финансирования, следовательно, необходима развитая экономика для более полного выполнения государством своих функций. Развитая экономика возможна при развитой системе органов государственной власти, грамотной и продуманной налоговой политике.

Курс «Налоги и налогообложение» является одним из важнейших при подготовке специалистов в области финансов, бухгалтерского учета и аудита, управления предприятием и налогообложения.

# ГЛАВА 1. ЭВОЛЮЦИОННОЕ РАЗВИТИЕ НАЛОГОВ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

## 1.1 Основные исторические периоды развития налогообложения

Налоги и государство - это два взаимосвязанных между собой института.

Их взаимодействие проявляется в том, что государство для обеспечения своей финансовой деятельности использует налоги, а налоги, в свою очередь, не могут проявить все свои функции без государства. Первые упоминания о налогах связаны с появлением различных государственных образований: происходит деление общества на классы, возникают товарно-денежные отношения, появляются такие органы власти, как чиновники, суды, армия.

Изначально налоги выполняли военную функцию государства: формирование и содержание армии, а затем по мере развития государства – фискальную, регулятивную и контрольную функции.

Документальные подтверждения существования налогов в виде натуральных сборов обнаруживаются примерно в IV тыс. до н.э. Налоги появились вместе с государствами и со временем, после введения денежной системы, стали играть главную роль в формировании его казны. Налоговое бремя в древности было чрезвычайно высоким. И позднее непомерное налоговое бремя постоянно вызывало раздражение жителей самых разных стран и вело даже к восстаниям (историки насчитывают только в Европе более 80 таких "налоговых бунтов").

Кто платил налоги? На протяжении большей части известной нам истории человечества платить налоги должно было основное население - "неблагородные", т. е. крестьяне, ремесленники, торговцы, жители колоний.

Идея налогообложения как обязанности свободного гражданина страны родилась относительно недавно — после того, как в Англии, США, а затем и странах Западной Европы возникли конституции и демократические государственные механизмы.

В развитии налогообложения всех государств принято выделять следующие основные периоды:

1. *Древний мир* – IV тыс. до н.э. – V в.
2. *Средние века* – V – XVII вв.
3. *Новое время* – XVII - конец XIX в.
4. *Новейшее время* – XX – XXI вв.

### 1. Древний мир IV тыс. до н.э. – V в.

Налоговая система римлян послужила примером для подражания. Такие понятия, как ценз, акциз, фискал, откупщик, дошли, до нас с тех далеких времен. Пока Рим оставался городом-государством, его налоговая система была не очень сложной. В мирное время налогов не существовало

вовсе, а расходы покрывались путем сдачи в аренду общественных земель. Государственный же аппарат фактически содержал себя сам. Избранные магистраты не только исполняли обязанности безвозмездно, но еще и вносили на общественные нужды собственные средства, считая это почетным. В военное время граждане Рима облагались налогами в соответствии со своим достатком, для чего раз в пять лет подавали избранным чиновникам - цензорам заявление о своем имущественном и семейном положении. На основании этих заявлений, ставших прообразом современных налоговых деклараций и определялась сумма налога (ценз). Шли годы. Римское государство росло, постепенно превращаясь в империю. Усложнялась и налоговая система. Рим вообще обошел все государства мира по количеству налогов (их было более 200) Вот некоторые из них: Сбор на содержание надзора за рынком. Портовые пошлины при погрузке и выгрузке. Дорожная пошлина. Налог за закрепление сделки (налог с продаж). Сбор за ярлык для ослов. Налог на наследство. Налог на огурцы. Подушная подать. Сбор на воздвижение статуй. Сбор на содержание неимущих. Налог на мыло. Пошлины ввозные и вывозные. Пошлины на пропуск в ворота. и т.д.

Если вспомнить старое утверждение «Что облагается налогом, то убывает», то, может быть, именно в таком обложении налогами и крылась одна из основных причин гибели римской империи.

Чтобы исправить ситуацию, император Гай Юлий Цезарь (100 - 44 годы до н.э.) вынужден был пойти на налоговую реформу - уменьшить количество налогов и установить государственный контроль за налогообложением. Но налоговое бремя вновь стало возрастать. Император Октавиан Август (правивший в 27 г. до н.э. - 14 г. н.э.) так же провел реформу финансовой системы. Со времен Древнего Рима ведется и подразделение налогов на прямые и косвенные.

Введение налогов в Древнем Египте было связано со строительством ирригационных сооружений в дельте Нила. В Древнем Египте налоговые чиновники - их функции в то время выполняли писцы — самые грамотные члены общества - сопровождали египтян даже в загробную жизнь: в гробницах фараонов среди статуэток прочих слуг, призванных сопровождать владыку после смерти, обнаруживаются и статуэтки писцов-налоговиков. Они должны были и на том свете помогать фараону пополнять государственную казну.

В Китае уже в V в. до н.э. взималась натуральная подушная подать.

## 2. Средние века – V – XVII вв.

Вплоть до XVII в. в Европе налоговые системы были слабо развиты и крайне запутаны. В большинстве государств налоговые платежи не были регулярными. Те или иные виды платежей вводились королем в связи с необходимостью покрыть целевые затраты либо «когда в казне кончатся деньги».

В 1215 г. в Англии феодалам удается добиться широких налоговых преференций: в подписанной Иоанном Безземельным Великой хартии

вольности закреплён низкий размер рельефа (налог на наследство феодалов-баронов). Кроме того, в ст. 12 Хартии указывалось, что «ни щитовые деньги (сбор на снаряжение королевского войска), ни какие-либо пособия королю не должны взиматься... иначе как по общему совету королевства нашего». В общий совет вошли сами крупные феодалы, несколько ограничив, таким образом, право короля вводить новые налоги. Впрочем, вскоре Хартия была разорвана.

Во Франции новые налоги вводил король, но сбор единовременных налогов «в связи с опустением казны» -- помощь казне он согласовывал с сословно-представительным органом -- Генеральными штатами. С укреплением власти короля с XV в. Генеральные штаты не созывались.

Постепенно все большую роль стало играть косвенное налогообложение - акцизы, взимавшиеся, как правило, у городских ворот со всех ввозимых и вывозимых товаров. Не в последнюю очередь это связано с экономическим процветанием в XV -- первой половине XVI в.в. в первую очередь в Германии. В вольных городах Европы формируются системы подоходного и цехового преимущественного (предпринимательского) налогообложения.

При этом в большинстве стран Европы фактически складывается следующая система налогообложения. Сельское население уплачивает феодалу подушный налог - капитацию (через откупщика). Города собирают подоходные налоги с горожан и акцизы. Затем город уплачивает фиксированную законодательным актом или договором сумму подати вассалу короля. Король время от времени изымал часть собственности (земли вместе с «источниками налогов - городами и сельским населением») у своих вассалов. Другой источник казны короля - судебные пошлины (они частично шли на содержание королевских судей, поэтому объёмы их сбора быстро росли), гильдейские и ремесленные пошлины, габель (налог на соль), косвенные налоги - акцизы на продукты питания, табак, бумагу.

Сбор налогов становится видом предпринимательского промысла. Им занимались так называемые откупщики - богатые буржуа, которые выкупали у государства право собирать установленные налоги, внося валовую сумму налога в казну ещё до начала сбора. Далее, применяя принуждение через помощников и суб-откупщиков, откупщик осуществлял сбор налогов с населения, учитывая, естественно, и свою прибыль. В помощь откупщикам предоставлялись войска, и сбор налогов напоминал военную кампанию - с убитыми и ранеными. Такая система возникла в период феодальной раздробленности, а затем развивалась. При этом духовенство и дворянство от уплаты налогов было освобождено.

К началу XVIII в. налоги стали главным источником доходов государственной казны.

### 3. Новое время – XVII - конец XIX в.

Новое время началось буржуазными революциями в Нидерландах, затем в Англии. В Европе происходили бурные социальные и



политические изменения, утверждалось юридическое равенство всех граждан в сфере частноправовых отношений. Либеральные преобразования государственного строя в большинстве государств Европы, эпоха Просвещения и «естественных прав» порождали процесс юридизации налогообложения, придания налоговым системам большей организационной стройности.

В 1776 г. великий шотландский экономист и философ Адам Смит в своей работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» впервые сформулировал принципы налогообложения, дал определение налоговым платежам, обозначил их место в финансовой системе государства, а также указал, что налоги для плательщика есть показатель свободы, а не рабства.

А. Смит определил основные принципы налогообложения, не утратившие значения и поныне:

1. *Принцип хозяйственной независимости и свободы налогоплательщика* – основан на праве частной собственности (все остальные принципы, как считал А. Смит занимают подчиненное данному принципу положение;

2. *Принцип справедливости* - подданные всякого государства обязаны участвовать в поддержке государства по возможности, сообразно со своими средствами, т.е. соответственно тем доходам, которые получает каждый под охраной государства;

3. *Принцип определенности* - налог, который должен уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произведен, т.е. время его уплаты, способ и размер уплачиваемого налога должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому;;

4. *Принцип удобства* - каждый налог должен взиматься в то время или тем способом, когда и как плательщику должно быть удобнее всего платить его»);

5. *Принцип экономии* – издержки по взиманию налога должны быть меньше, чем сами налоговые поступления.

Государства Европы способствовали развитию «налоговой идеологии», направленной на разработку теоретических основ всеобщности налогообложения.

К середине XIX в. число налогов уменьшилось, возросло значение соблюдения юридической формы при их введении и взимании. Постепенно наряду с развитием финансовой науки формировались научно-теоретические воззрения на природу, проблемы и методики налогообложения. Ни одна экономическая школа, ни одна финансовая теория не обошли своим вниманием вопросы государственных финансов и налогообложения. Во второй половине XIX в. многие государства предприняли попытки воплотить научные разработки на практике.

#### 4. Новейшее время – XX – XXI вв.

Достижения финансовой науки были опробованы и в ходе налоговых реформ, проведенных после Первой мировой войны и полностью

основанных на научных принципах налогообложения. Именно тогда в большинстве индустриально развитых стран была заложена конструкция современных налоговых систем, в которой прямые налоги, прежде всего индивидуальный подоходно-прогрессивный налог, заняли ведущее место.

Однако создать приемлемую в ходе продолжительного времени налоговую систему на основании упомянутых научных изысканий не удалось. История налоговых систем индустриально развитых капиталистических государств после Второй мировой - это история непрекращающихся налоговых реформ, направленных на поиск оптимального сочетания прямого и косвенного налогообложения, степени налогового воздействия на экономику, величины налогового бремени, налоговых льгот, период бурного совершенствования национального и международного налогового законодательства.

На рубеже XX-XXI вв. в Европе началось формирование налоговой системы Европейского союза.

## **1.2 История налогов и налогообложения в России**

К изучению истории налогообложения в России обращались такие известные дореволюционные историки, как Д.И. Иловайский, Н.М. Карамзин, В.О. Ключевский, С.М. Соловьев, И.Г. Прыжов, В.Н. Татищев и др., а также маститые экономисты: Э.Я. Бретель, И.Я. Горлов, В.П. Дьяченко, П.И. Лященко, И.Х. Озеров, В.Н. Твердохлебов и др.

Среди юристов в той или иной мере указанные вопросы исследовали С.В. Завадский, Б.П. Распопов, Г.Ф. Шершеневич, А.Ф. Кисляковский, Ф.В. Тарановский и др. Кроме того, из дошедших до нас дореволюционных книг по праву хронологически самой ранней является изданный в Киеве в 1624 г. сборник церковного права «Номоканон», который содержит среди прочего положения об обязательных платежах в пользу церквей.

В современной науке отдельные периоды истории налогообложения и налогового права рассматриваются в работах М. Буланже, А.В. Брызгалина, И.С. Зуйкова, Л.В. Зуйковой, А.Д. Мельника, А.А. Тедеева, В.А. Тимошенко, Ю.П. Титова, А.В. Толкушкина, И.В. Торопицына, Д.Г. Черника и др.

*Налогообложение в донетровскую эпоху (IX—XVII вв.).*

В Древнерусском государстве (конец IX в.) основным источником доходов казны стала дань — прямой налог (подать), собираемый с населения. Первые упоминания о взимании дани относятся к эпохе князя Олега (? — 912). При этом древнерусские летописи именуют «данью» военную контрибуцию.

По мере роста и усиления Киевского феодального государства дань перестала быть контрибуцией и превратилась в подать. Единицей

обложения данью в Киевской Руси был «дым», определявшийся количеством печей и труб в каждом домохозяйстве, рало или плуг (известное количество пашни). Обложение «по дыму» известно с давних времен. При сборе некоторых прямых налогов счет «на дым» сохранялся в России до XVII в. (раскладка мирских повинностей, деньги на ратных людей, на выкуп пленных, стрелецкая подать), а в Закавказье — до начала XX в. Дань платили предметами потребления (мехами и пр.) или деньгами — «по шлягу от рала» (под ралом понималась единица обложения — плуг или соха, а шляг — арабские монеты, платежное средство того времени на Руси).

Дань взималась двумя способами: «повозом» и «полюдьем». Под «повозом» понималась система привоза дани князю (великому князю), а под «полюдьем» — система сбора дани путем снаряжения экспедиций. Первоначально дань собиралась при личном участии князя и его дружины (полюдье), позднее устанавливались места сбора дани и лица, ответственные за ее сбор. Дань как прямая подать существовала в XI—XII вв. и первой половине XIII в. Во времена Золотой Орды (1243—1480) появились различного рода подати и сборы с податного населения, взимавшиеся преимущественно раскладочным способом. Известно 14 видов «ордынских тягостей», из которых главными были: «выход» («царева дань»), налог непосредственно монгольскому хану; торговые сборы («мыт», «тамка»); извозные повинности («ям», «подводы»); взносы на содержание монгольских послов («корм») и др. В XIII в. дань взималась в пользу ханов Золотой Орды (выход ордынский), платили ее русские князья начиная с Ярослава Всеволодовича (1191 — 1246, в 1236—1238 гг. княжил в Киеве, с 1238 г. — великий князь Владимирский) более 200 лет. В 1257 г. для сбора дани татарскими численниками были проведены первые переписи населения (Суздальской, Рязанской, Муромской, Новгородских земель). Выход взимался с каждой души мужского пола и со скота.

В XIV - XV вв. помимо ордынской дани со свободного населения взималась дань, которая направлялась прямо в княжескую казну — в виде натуральных сборов. При Иоанне III (1440—1505, великий князь Московский с 1462 г.) в 1480 г. уплата выхода была прекращена. Хотя в договорных и духовных грамотах и после 1480 г. встречаются упоминания о выходе ордынском, но эти средства шли на содержание татарских царевичей, живших в России. Кроме того, Иоанн III закрепил исключительное право казны перерабатывать хмель, варить мед и пиво - медовая дань. В XV—XVI вв. существовала пошлина за право продажи алкогольных напитков - яеуся.

К XIV в. в московском государстве сложилась система кормлений — предоставление права на управление определенной территорией за службу великому князю (князю). Формально полномочия кормленщика ограничивались уставными грамотами. Кормленщик назначал своих слуг сборщиками пошлин (пошлинники) и прямых налогов (тиуны).

Обжалование действий назначенных кормленщиком сборщиков осуществлялось путем подачи челобитной (жалобы) великому князю (князю). Кормленщик получал доходный список, «как ему корм и всякия пошлыны сбирать», а населению предоставлялось право челобиться на злоупотребления наместников. Сборы приурочивались к определенному времени — сбору урожая.

С конца X в. взималась дорожная пошлина (сначала в пользу Золотой Орды, затем — князей и монастырей). Взималась в виде мыта (на перевозимые товары), годовщины (с торговых людей), мостовщины и перевоза (на людей и товары). Многочисленные дорожные пошлины были отменены только в 1654 г., а мостовщина и перевоз — в 1753 г.

В феодальный период (XIII—XIV вв.), кроме указанных видов налогообложения, появились судебные, торговые пошлины, а также пошлины с соляных варниц, серебряного литья и др. Гостиная пошлина взималась за право иметь склады, торговая — за право устраивать рынки. Судебная пошлина «вира» взималась за убийство, пошлина «продажа» — за другие преступления. К началу XVII в. данью или данными деньгами стали называть целую группу налогов (кроме дани — прямой государственной подати), взимаемых с черносошных крестьян и посадских людей.

Со второй половины XVI в. налоги и сборы взимались в денежной форме. В военное время вводили чрезвычайные налоги: пищальные деньги предназначались на покупку огнестрельного оружия, емчужные — на изготовление пороха, полоняничные взимались для выкупа полоняников — людей, захваченных в плен татарами и турками, совершавшими частые набеги на южные территории. В 1679 г. полоняничные деньги вошли в состав стрелецких денег, представлявших собой налог на содержание стрелецкого войска.

При Иоанне IV Грозном (1530—1584) в 1555 г. установлен сбор четвертовых денег (денег из чети), представлявших собой подать, взимающуюся с населения для содержания должностных лиц. Сбор их осуществляли чети — центральные государственные учреждения (XVI—XVII вв.), ведавшие сбором разного вида податей (оборонные, стрелецкие, ямские, полоняничные деньги, таможенные и кабацкие пошлины). К XVII в. функционировало шесть четей: Владимирская, Галицкая, Костромская, Нижегородская, Устюгская и Новая.

Еще во времена Золотой Орды появился термин «пошлинные люди», означавший знатных лиц, которые брали на откуп дань ханам. При Иоанне IV пошлинные люди состояли при наместниках и собирали с городов и окружающих жителей разного рода пошлины, это аналог западноевропейских откупщиков.

С 1556 г. проводились реформы государственного и местного управления, были ликвидированы кормления (система содержания должностных лиц за счет местного населения), упразднена власть наместников и волостелей, вместо них учреждены губные и земские

учреждения.

В период царствования Михаила Федоровича (1596—1645, царь с 1613 г., первый царь из рода Романовых) взимание податей стало основываться на писцовых книгах. Служилых людей, живущих в посадах, обложили общим посадским тяглом. (Под термином «тягло» порой понимались все виды прямых налогов.) Тяглом облагался не член общины, а определенная единица, округ, волость как совокупность хозяйств. От тягла освобождала гражданская служба по назначению от правительства, военная служба, дворцовая, придворная и отчасти принадлежность к купеческому сословию. С XVII в. эти привилегии стали подвергаться ограничениям.



Рисунок 1.1 – Распределение доходов бюджета в 1680 году

В XV—XVI вв. (период становления централизованного государства) распространение получила подать, поступавшая в казну Московского князя (впоследствии — царя), взимавшаяся в качестве посошного обложения. Данный вид налогообложения получил свое название от «сохи». Соха — единица обложения в Московском государстве с XIII в. до середины XVII в., когда соха стала заменяться новой податной единицей — «живущей четвертью». В различные периоды на отдельных территориях значение сохи неоднократно менялось.

#### *Налоговая реформа Петра I (XVIII в.).*

Для покрытия дополнительных расходов Петр Великий ввел чрезвычайные налоги: деньги драгунские, рекрутские, корабельные, подать на покупку драгунских лошадей. Вводятся прибыльщики — чиновники, которые должны «сидеть и чинить государю прибыли», придумывать новые виды податей. По инициативе прибыльщиков были введены: подушная подать; гербовый сбор; налоги с постоянных дворов; налоги с пеней; налоги с плавных судов; налоги с арбузов; налоги с орехов; налоги с продажи съестного; налоги с найма домов; ледакольный налог и др. В ходе реформы подворное налогообложение было заменено подушной податью, введены новые виды налогообложения - горная подать, гербовые

сборы, пробирная пошлина, знаменитый налог на бороды. Реформирована организационная система сбора налогов: финансовые приказы заменены финансовыми коллегиями. Были заложены основы системы местного самоуправления и местных налогов и сборов. В эпоху Петра I широкое развитие получила система взимания налогов через откупщиков.

Подушная подать представляла собой вид прямого личного налогообложения, взимаемого с «души» (кроме привилегированных сословий) в размерах, не зависящих от величины дохода и имущества. Объектом налогообложения становится не двор, а ревизская (мужская) душа.

*Налоговые реформы первой половины XIX — начала XX в.*

При Александре I (1777—1825, император с 1801 г.) изменения в акты законодательства вносились в части следующих фискальных сборов и налогов: оброчный сбор; гильдейский сбор; пошлина с наследств; горная подать; гербовый сбор; питейный сбор.

Вводились новые обязательные платежи, например процентный сбор с доходов от недвижимого имущества; кибиточная подать; попудный сбор с меди.

Существенному пересмотру подвергалась система земских денежных и натуральных повинностей. Была реформирована система организации сбора налогов.

В связи с проведением крестьянской реформы 1861 г. была изменена система сбора промыслового налога, введено налогообложение земли, введены подомовый налог, земские налоги и сборы. Указом от 1 января 1863 г. винные откупа заменены акцизными сборами со спиртных напитков (винным акцизом).

Важнейшими источниками государственной казны стали: подушный налог; питейный и таможенный сборы; соляной налог (в 1862 г. введен акциз на соль); акциз на дрожжи (введен в 1866 г.); акциз на керосин (введен в 1872 г.); акциз на табак.

*История развития налогов и налогообложения в СССР.*

Основными источниками доходов бюджета в первые годы советской власти были эмиссия бумажных денег и контрибуции, т.е. принудительные денежные или натуральные поборы. 8 ноября (26 октября) 1917 г. в составе наркоматов учрежден Народный комиссариат финансов (Наркомфин) — центральный орган государственного управления отдельной сферой деятельности или отдельной отраслью народного хозяйства.

Одним из первых изменений налогового законодательства после Октябрьской революции стало принятие Декрета Совета Народных Комиссаров (Совнарком, СНК) от 24 ноября (7 декабря) 1917 г. «О взимании прямых налогов», устанавливавший налог на прирост прибылей с торговых и промышленных предприятий и доходов от личных промыслов». Декретом предусматривались твердые сроки уплаты налога и санкции за просрочку платежей или уклонение от уплаты «вплоть до расстрела». В условиях диктатуры пролетариата налогообложение и

налоговое право стали средством классовой борьбы. Так, Декретом Всероссийского Центрального Исполнительного Комитета (ВЦИК) и СНК от 30 октября 1918 г. введен единовременный чрезвычайный десятимиллиардный революционный налог с целью «изъять у паразитических и контрреволюционных элементов денежные средства и обратить их на неотложные нужды революционного строительства и оборону страны». Взимался этот налог по раскладочной системе: общая сумма налога раскладывалась по губерниям, городам, уездам и волостям, а затем — по плательщикам. Согласно декрету эта раскладка должна была «производиться таким образом, чтобы всей своей тяжестью налог пал бы на богатую часть городского населения и богатых крестьян». Городская и деревенская беднота полностью от уплаты налога освобождалась. Впрочем, экономический и политический эффект налога был невелик — вместо 10 было собрано около 1,5 млрд. руб.

Главным источником доходов местных бюджетов в этот период стал разовый сбор за торговлю, первоначально установленный Положением о денежных средствах и расходах местных Советов от 3 декабря 1918 г. На основании принятых в 1919, 1921 и 1922 гг. декретов об изменении перечня местных налогов и сборов местным Советам предоставлялось право взимать в городских поселениях местный разовый сбор за подвижную торговлю с лиц, производящих не облагаемую промысловым налогом продажу товаров вразнос или вразвоз, а также сбор за продажу скота на рынке.

Новая экономическая политика (НЭП) начала осуществляться в 1921 г. В число основных мероприятий нэпа входили: замена продналогом, разрешение частной торговли, мелких частных предприятий, аренды мелких промышленных предприятий и земли под строгим контролем государства; замена натуральной заработной платы денежной.

Переход к нэпу обусловил возрождение налоговой системы, повторившей в общих чертах налоговую систему дореволюционной России. В этот период снова взимались: промысловый налог; подворный налог; военный налог; квартирный налог; налог с наследств и дарений; акцизы; пошлины; гербовый сбор.

Вместе с тем были введены новые налоги: единый натуральный; сельскохозяйственный; подоходно-поимущественный; налог на сверхприбыль; сбор на нужды жилищного и культурно-бытового строительства.

Кроме того, введен ряд «классовых налогов»: индивидуальное обложение кулацких хозяйств сельскохозяйственным налогом, налог на сверхприбыль, трудгужналог.

В соответствии с постановлением ЦИК и СНК СССР от 2 сентября 1930 г. в СССР была проведена кардинальная налоговая реформа. В ходе этой реформы была полностью упразднена система акцизов, а все налоговые платежи предприятий (около 60) были унифицированы в двух основных платежах - налоге с оборота и отчислениях от прибыли. Были

объединены некоторые налоги с населения, а значительное их число отменено. Вся прибыль промышленных и торговых предприятий, за исключением нормативных отчислений на формирование фондов, изымалась в доход государства. Таким образом, доход государства формировался не за счет налогов, а за счет прямых изъятий валового национального продукта, производимого на основе государственной монополии. В результате налоги и налогообложения во многом утратили значение для бюджета.

Во время войны действовала система обязательных платежей из прибыли государственных предприятий, установленная в предвоенный период. Но в связи с дополнительными потребностями бюджета указами Президиума Верховного Совета СССР от 21 ноября 1941 г. и 8 июля 1944 г. введены новые налоги и сборы с населения: налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан СССР; военный налог; сбор с владельцев скота; сбор за регистрацию охотничье-промысловых собак.

Самый экзотический из применявшихся в СССР налогов — на холостяков, одиноких и малосемейных граждан — был введен с целью мобилизации дополнительных средств на оказание помощи многодетным матерям. Он был призван способствовать росту населения страны. Этот налог не имеет аналогов в истории и, кроме СССР, был установлен только в Монголии. Изначально налог вводился как временный, но просуществовал до начала 1990-х годов.

Впоследствии в акты налогового законодательства были внесены существенные изменения в части подоходного и поимущественного налогообложения физических лиц; сельскохозяйственного налога; единой государственной пошлины; сбора на нужды жилищного и культурно-бытового строительства; налога с доходов от демонстрации кинофильмов и др.

Кстати, налогообложение киноиндустрии впервые было введено еще в царской России. Таков был результат бурного успеха первого российского полнометражного фильма «Осада Севастополя». Картина была показана членам императорской семьи и произвела столь внушительное впечатление, что император вечером того же дня повелел обложить «синематограф» налогом.

В послевоенный период происходило постепенное замещение налогообложения неналоговыми источниками пополнения бюджета. Главным из них было перераспределение основной части доходов государственных предприятий и организаций. Но одновременно они уплачивали налог с оборота, поступления от которого составили, например, в 1954 г. до 40% доходной части бюджета СССР. Кроме того, определенные особенности налогово-правового статуса имели колхозы. Например, неуплаченные ими суммы налогов могли взыскиваться только через народный суд. Взыскание же задолженности с предприятий и организаций финансовые органы осуществляли во внесудебном порядке. В литературе это объяснялось различной природой финансовых ресурсов



(форм собственности). Ведь ресурсы организаций и предприятий были всенародной собственностью, а колхозов — групповой, колхозно-кооперативной.

В 1960-е годы существенный поворот «вокруг собственной оси» произошел в сфере налоговой идеологии. По инициативе Н.С. Хрущева была предпринята попытка осуществить постепенную ликвидацию налогообложения в связи с «неминуемым построением коммунизма». В первую очередь было намечено снизить вплоть до полной отмены налоги с заработной платы трудящихся. Для этого был принят специальный законодательный акт - Закон СССР от 7 мая 1960 г. «Об отмене налогов с заработной платы трудящихся и служащих».

В 1986 г. в СССР была разрешена индивидуальная трудовая деятельность граждан. Поэтому в соответствии с положениями Закона СССР от 30 июня 1987 г. «О государственном предприятии (объединении)» устанавливалась плата за патент на право заниматься индивидуальной трудовой деятельностью.

В соответствии с указом Президиума Верховного Совета СССР от 19 ноября 1986 г. граждане до начала занятия индивидуальной трудовой деятельностью обязаны были получить регистрационное удостоверение или приобрести патент в финансовом отделе исполкома Совета народных депутатов по постоянному месту жительства. Виды деятельности, на которые мог быть приобретен патент, и размеры ежегодной платы за него устанавливали советы министров союзных республик. За выдачу регистрационного удостоверения и патента взималась государственная пошлина.

Доходы от занятия индивидуальной трудовой деятельностью облагались налогами, размер которых определялся в зависимости от их суммы и с учетом общественных интересов. Граждане, имевшие патенты на право заниматься индивидуальной трудовой деятельностью, освобождались от уплаты подоходного налога с доходов от занятия данным видом деятельности.

Кроме того, с принятием Закона СССР от 30 июня 1987 г. «О государственном предприятии (объединении)» началась реформа системы обязательных платежей государственных предприятий в бюджет. Формировалась правовая база для введения системы налогов для индивидуальных предпринимателей, а также для кооперативов и предприятий с участием иностранных организаций. Основными законодательными актами в этой сфере стали:

- а) Закон СССР от 26 мая 1988 г. «О кооперации в СССР»;
- б) постановления Совета Министров СССР:
  - «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий, международных объединений и организаций СССР и других стран — членов СЭВ» от 13 января 1987 г.;
  - «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий с участием советских организаций и фирм

капиталистических и развивающихся стран»;

в) Указ Президиума Верховного Совета СССР от 13 января 1987 г. «О вопросах, связанных с созданием на территории СССР совместных предприятий»;

г) постановление Совета Министров СССР от 2 декабря 1988 г. «О дальнейшем развитии внешнеэкономической деятельности государственных, кооперативных и иных общественных предприятий, объединений и организаций».

Указом Президиума Верховного Совета СССР от 21 марта 1988 г. установлен налог с владельцев транспортных средств. В последующие годы издан целый ряд законодательных актов по налогообложению отдельных сфер экономической деятельности, которые впоследствии были систематизированы в Законе СССР от 14 июня 1990 г. «О налогах с предприятий, объединений и организаций». Этот Закон установил обязанность предприятий, объединений и организаций уплачивать следующие общесоюзные налоги: налог на прибыль; налог с оборота; налог на экспорт и импорт.

Были внесены изменения в законодательство, устанавливающее порядок налогообложения граждан (физических лиц). В соответствии с Законом СССР от 23 апреля 1990 г. «О подоходном налоге с граждан СССР, иностранных граждан и лиц без гражданства» установлены самостоятельные режимы налогообложения доходов граждан от ведения крестьянского хозяйства и доходов от индивидуальной трудовой деятельности. При этом Совету Министров СССР к 1 января 1993 г. было поручено разработать и представить в ВС СССР предложения о проведении второго этапа реформы подоходного налога с граждан.

В 1991 г. налогообложение и налоговое законодательство использовалось бывшими союзными республиками в политических целях, которые принимали собственные налоги. Например, на территории России был введен особый «суверенный» режим налогообложения. Верховный Совет РСФСР принял Закон «О порядке применения Закона СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций», согласно которому для предприятий, находящихся под российской, а не союзной юрисдикцией, устанавливался более благоприятный налоговый режим в виде снижения налоговых ставок и определенных налоговых льгот. Данное положение стимулировало кампанию по «переподчинению» предприятий и направление всех налоговых потоков в российский, а не в союзный бюджет».

В 1990 г. в составе Министерства финансов СССР была образована Главная государственная налоговая инспекция, которая через год стала Государственной налоговой службой (с 1998 г. — Министерство Российской Федерации по налогам и сборам, с 2004 г. — Федеральная налоговая служба). Кроме того, в 1991 г. указом Президента СССР в нашей стране впервые был введен налог с продаж в виде надбавки к цене товара.

*Становление налоговой системы современной России.*

Основы налоговой системы и система налогового законодательства Российской Федерации формировались в октябре — декабре 1991 г.

Законами Российской Федерации от 11 и 18 октября 1991 г. были установлены земельный налог и налоги, зачисляемые в дорожные фонды. 6—7 декабря 1991 г. приняты законы о налоге на добавленную стоимость, об акцизах, о подоходном налоге с физических лиц и др.

Был принят Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Все новые налоги вводились в действие с 1 января 1992 г.

Кроме того, в 1992 г. было создано Главное управление налоговых расследований при Госналогслужбе РСФСР, преобразованное через год в самостоятельный правоохранительный орган в сфере налогообложения — Федеральную службу налоговой полиции России.

В 1998 г. принята первая часть Налогового кодекса РФ, в 2000 г. — отдельные главы второй. В настоящее время продолжается совершенствование налогового законодательства Российской Федерации, процесс его кодификации: принимаются новые главы части второй НК РФ, которые заменяют законы 1991 г. о соответствующих налогах.

В июне 2003 г. Федеральная служба налоговой полиции России была ликвидирована, а ее функции переданы созданному в структуре Министерства внутренних дел Российской Федерации Главному управлению по расследованию экономических и налоговых преступлений.

В марте 2004 г. в результате системного изменения структуры федеральных органов исполнительной власти было упразднено Министерство Российской Федерации по налогам и сборам. Функции по общей выработке стратегии развития государственной политики и ведомственному нормотворчеству в налоговой сфере были переданы Министерству финансов Российской Федерации. Функции по надзору и контролю в сфере налогообложения закреплены за вновь созданной Федеральной налоговой службой, деятельность которой курирует Минфин России.

### **1.3 Основные налоговые теории**

Теория налогообложения - это научно-практическое и экономико-правовое обоснование сущности понятия «налог», включающее в себя одновременное исследование налога в качестве объективной экономической категории и в качестве конкретной формы налоговых взаимоотношений налогоплательщиков с государством.

Общество в зависимости от уровня своего экономического развития принимает в законодательном порядке ту или иную концепцию. Теория и методология налогообложения и его методические основы составляют фундамент (конструкцию) налогового механизма и его элементов: планирования, регулирования, управления и контроля. Налоговая теория — это система научных знаний о сути и природе налогов, их роли и значении

в жизни общества. Налоговые теории – это еще и модели построения налоговых систем государства.

Существуют как обобщенные разработки, отражающие назначение налогообложения в целом, так и исследования по отдельным вопросам налогообложения. Их можно представить в следующих таблицах (табл. 1.1 и 1.2).

Таблица 1.1 - Общие теории налогов

Название	Период	Основоположник	Суть теории
Теория обмена	Средние века (кон. V – сер. XVII вв.)	–	Возмездный характер налогообложения, граждане как бы покупают услуги по охране, поддержанию порядка и др.
Атомистическая теория	Эпоха просвещения (XVII- XVIII вв.)	С. Де Вобан, Монтескье, Гоббс, Вольтер, Мирабо	Налог – результат договора между сторонами, по которому подданный вносит государству плату за различные услуги.
Теория наслаждения	1-я половина XIX в.	Ж. Симонд де Сисмонди	Налог есть одновременно и жертва, и наслаждение.
Теория налога как страховой премии	2-я половина XIX в.	Дж. Мак-Куллох, А. Тьер	Налоги рассматриваются в качестве платежа на случай возникновения какого-либо риска.
Классическая теория	2-я половина XVIII - 1-я половина XIX в.	А. Смит, Д. Рикардо	Налоги – один из видов государственных доходов, которые должны покрывать затраты на содержание правительства.
Теория жертвы	XIX начало XX в.	Н. Канар, Б. Мильгаузен, Д. Милль	Обе теории содержат идею принудительного характера налогов, трактуя налог как обязанность, вытекающую из самой сути государственного устройства общества.
Теория коллективных потребностей	Последняя четверть XIX – начало XX в.	Э. Селигман, Р. Стурм, Л. Штейн, А. Шеффле, Ф. Нитти	
Кейнсианская теория	1-я половина XX в.	Дж. Кейнс	Налоги являются главным рычагом регулирования экономики и выступают одним из слагаемых ее развития.
Монетаристская теория	50-е годы XX в.	М. Фридман	Налоги, наряду с иными компонентами воздействуют на обращение, через них изымается излишнее количество денег (а не сбережений, как в кейнсианской теории).
Теория экономики предложения	Начало 80-ч гг. XX в.	М. Бернс, Г. Стайн, А. Лаффер	Налоги – один из важных факторов экономического развития и регулирования. Снижение налогового гнета приводит к бурному росту предпринимательской и инвестиционной деятельности

Таблица 1.2 - Частные теории налогов

Название	Период	Суть теории
Теория соотношения прямого и косвенного налогообложения	Раннее средневековье (V-VII вв.)	Налоговые системы строятся на прямом налогообложении, косвенные налоги считаются вредными
Теория единого налога	Разные времена	Единый налог – это единственный, исключительный налог на определенный объект налогообложения
Теория пропорционального и прогрессивного налогообложения	Разные времена	Налоговые ставки устанавливаются в едином проценте или увеличиваются по мере роста дохода налогоплательщика
Теория переложения налогов	Середина XVII в.	Распределение налогового бремени возможно лишь в процессе обмена

Из общих теорий, отражающих назначение налогообложения в целом, наиболее значимы:

1. *Классическая теория* (основатели А. Смит, Д. Рикардо) – налоги рассматриваются как один из видов государственных доходов, которые должны покрывать расходы на общественную оборону и на поддержание достоинства верховной власти. Какая-либо другая роль налогам (регулирующая, социальная) не отводилась.

2. *Кейнсианская теория* (основатель Дж. Кейнс) – заключается в том, что налоги являются главным рычагом регулирования экономики и выступают одним из слагаемых ее развития. По его мнению, большие сбережения как пассивный источник дохода мешают росту экономики и подлежат изъятию с помощью налогов. Рассмотрение налогов как инструмента макроэкономической стабилизации позволило связать налоги с рядом макроэкономических показателей: национальный доход, фонды накопления и потребления и т.д.

3. *Неоклассическая теория* основывается на преимуществе свободной конкуренции и естественности, устойчивости экономических, в частности, производственных процессов, когда внешние корректирующие меры должны направляться лишь на то, чтобы устранять препятствия, мешающие действию законов свободной конкуренции. Джеймс Мид (р. 1907), построивший неоклассическую модель, отводил государству лишь косвенную роль в регулировании экономических процессов, считая государство с безграничным ростом его расходов, дестабилизирующим фактором. Отдавая предпочтение лишь кредитно-денежной политике центрального банка, не учитывая бюджетной налоговой политики, последователи неоклассицизма полагают, что таким образом будет создан эффективный механизм перераспределения дохода, обеспечивающий полную занятость и устойчивый рост национального богатства. В неоклассической теории, в свою очередь, широкое развитие получили два направления: теория экономического предложения и монетаризм:

- *Теория монетаризма* (основатель М. Фридман) – основана на количественной оценке денежного обращения. Согласно этой теории налоги, наряду с иными компонентами, воздействуют на обращение, через них изымается излишнее количество денег (а не сбережений, как у Кейнса). Тем самым уменьшаются неблагоприятные факторы развития экономики.

- *Теория экономики предложения* (основатели А. Лаффер и др.). В соответствии с этой теорией снижение налогового гнета приводит к бурному росту предпринимательской и инвестиционной деятельности. В рамках этой теории А. Лаффер установил математическую зависимость дохода бюджета от уровня налоговых ставок (рис. 1.2).

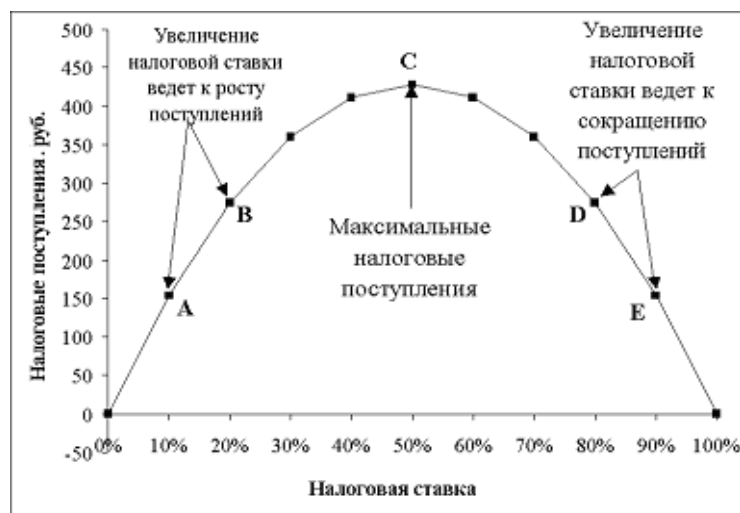


Рисунок 1.2 – Зависимость дохода бюджета от уровня налоговых ставок

А. Лаффер, советник администрации Рейгана показал, что рост налоговых ставок имеет предел, за которым начинается падение деловой активности, сокращение доходов бюджета. По его мнению предел наступает при изъятии в бюджет более 30% доходов.

К частным теориям, представляющим исследования по отдельным вопросам налогообложения, относят:

1. *Теория соотношения прямого и косвенного обложения.* Налоговые системы строятся на прямом налогообложении, косвенные налоги считаются вредными. Однако во второй половине XIX века ученые пришли к выводу, что построить сбалансированную налоговую систему можно лишь сочетая на практике обе формы обложения, но с преобладанием его прямых форм.

2. *Теория единого налога,* в основе которой лежит мысль, что налоги уплачиваются из единого источника – доходов. Поэтому единый налог видится более целесообразным, простым и рациональным, чем взимание множества отдельных налогов. Однако практика налогообложения доказала несостоятельность и неосуществимость

данного подхода.

3. *Теория пропорционального налогообложения* – для каждого налогоплательщика ставка налога одинакова. Защитниками этой теории всегда выступают наиболее имущие классы.

4. *Теории прогрессивного налогообложения* – основаны на усилении налоговой нагрузки по мере роста доходов и имущественного состояния плательщика. Сторонниками этой теории являются малоимущие классы.

### ***Тесты к главе 1:***

*1. К факторам, повлиявшим на возникновение налогообложения относятся:*

- а) Разложение первобытно-общинного строя
- б) Возникновение института сборщиков налогов
- в) Возникновение централизованного фонда денежных средств
- г) Необходимость проведения мелиоративных работ

*2. Первый нерегулярный, а затем систематический прямой налог в Древней Руси:*

- а) Дань
- б) Шляг
- в) От рала
- г) Выкуп

*3. Возникновение налогов обычно относят к периоду:*

- а) возникновения первых финансовых учреждений
- б) выработки правил налогообложения
- в) появления сборщиков налогов
- г) образования первых государств

*4. Какой из перечисленных классических принципов, сформулирован*

*А. Смитом:*

- а) Соразмерность налога
- б) Обязательность налога
- в) Безэквивалентность налога
- г) Перелагаемость налогов

*5. Периодизация налогообложения согласно хронологическому подходу основана на:*

- а) Выделении нескольких периодов, согласующихся с различными этапами становления и развития общества
- б) Уяснении преимущественного использования тех или иных видов налогов
- в) Определении применения той или иной формы налогообложения
- г) Все ответы верны

*6. Основные отличительные черты кейнсианской теории налогообложения от классической теории налогообложения:*

- а) Повышение спроса у населения

б) Введение единого налога  
в) Снижение роли государства в регулировании экономических процессов

г) Повышение роли банковского процента в решении экономических задач

7. *В чем заключается основное экономическое содержание теории экономики предложения:*

а) Усиление роли государства в финансировании социально не защищенных слоев населения

б) Снижение уровня налогообложения организации

в) Увеличение производства товаров народного потребления

г) Увеличение производства продукции производственного назначения

8. *Расходы по взиманию налога должны быть минимальными по сравнению с доходом от его взимания – это принцип налогообложения:*

а) Справедливость

б) Определенность

в) Удобство

г) Экономия

9. *Логический подход выделяет несколько этапов в развитии налогообложения, а именно:*

а) Пять этапов

б) Четыре этапа

в) Три этапа

г) Шесть этапов

10. *Высказывание о налогах, как о «дозволенной форме грабежа», принадлежит*

а) Ш. Монтескье

б) Ф. Аквинскому

в) Ф. Бэкону

г) А. Смиту

11. *Классические принципы налогообложения – это:*

а) Справедливость, определенность, удобство, экономия

б) Определенность, двойное налогообложение

в) Удобство, налоговое убежище

г) Справедливость, экономия

12. *Рост ставки налога только до определенного значения ведет к увеличению налоговых поступлений – это вывод на основании:*

а) теории переложения налогов

б) соотношения прямых и косвенных налогов

в) кривой А. Лаффера

г) концепций Ф. Аквинского

13. *В Древней Руси взималась пошлина за провоз товаров через дорожные заставы – это:*

а) перевоз



- б) мыт
- в) гостиная
- г) торговая

*14. Уплата основного налога татарскому хану прекращена:*

- а) Иваном IV
- б) Петром I
- в) Иваном III
- г) Екатериной I

*15. Определение налогов до 1679 г. происходило на основе такой единицы измерения налога как:*

- а) плуг
- б) коса
- в) соха
- г) борона

*16. В годы Великой Отечественной войны был введен налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, основным предназначением которого являлось:*

- а) финансирование военных расходов и изъятие денежной массы из обращения
- б) финансирование расходов на оказание помощи одиноким и многодетным матерям, на содержание и воспитание детей, родители которых погибли во время войны
- в) увеличение доходов местных бюджетов
- г) увеличение контингента плательщиков налогов

*17. После отмены в 1679 г. сохи, единицей измерения прямого обложения стал:*

- а) погост
- б) село
- в) сельцо
- г) двор

*18. Начиная со времени правления Ивана Грозного раскладка податей стала осуществляться:*

- а) по сохам
- б) по выходу
- в) по дворам
- г) «по животам и промыслу»

*19. Взимание податей во времена Ивана Грозного осуществлялось земскими общинами посредством:*

- а) выборных окладчиков
- б) самообложения
- в) деклараций
- г) добровольного взноса

*20. Упорядочение финансовой системы и рост налогов характерен для периода царствования:*

- а) Ивана Калиты

- б) Симеона Гордого
- в) Ивана Грозного
- г) Алексея Михайловича

21. Во времена царствования Алексея Михайловича превратилась в один из прямых налогов:

- а) стрелецкая подать
- б) ясак
- в) повоз
- г) полюдьё

22. Коренное изменение системы налогообложения во времена Петра I - это:

- а) переход к поссошному обложению
- б) введение подворового обложения
- в) переход к подушной подати
- г) введение подоходного налога

23. Начиная со времен Петра I доходы, размер которых известен заранее, назывались:

- а) окладными
- б) неокладными
- в) двойная подать
- г) откупа

24. Кардинальные изменения в налогообложении купечества с 1775 г. связаны с распределением купцов на основе стоимости имущества:

- а) по гильдиям
- б) по возрасту
- в) по отраслям
- г) по территориям

25. В качестве главного прямого налога после освобождения Руси от татаро-монгольского ига Иван III ввел

- а) налог с водки, пива и меда
- б) данные деньги с черносошных крестьян
- в) пищальный налог - для производства пушек
- г) налог на доход с печатания монет

26. Дж. М. Кейнс считал, что налоги являются:

- а) Принудительным средством регулирования экономики
- б) Встроенными стабилизаторами экономики
- в) Помехой равномерного экономического развития
- г) Элементом государственного бюджета

27. В средние века в европейских странах от прямых налогов были освобождены

- а) дворянство и духовенство
- б) духовенство и неимущие
- в) представители редких специальностей - врачи и учителя
- г) дворянство и чиновники

28. Единый натуральный налог был введен в нашей стране с:

- а) 1917 г.
- б) 1922 г.
- в) 1927 г.
- г) 1936 г.

29. В период НЭПа основным орудием финансовой политики государства были налоги:

- а) прямые
- б) косвенные
- в) федеральные
- г) местные

30. Основной налог, который русские князья платили Золотой Орде в годы татаро-монгольского ига, назывался:

- а) воинская повинность
- б) «выход» - царева дань
- в) «харадж» - поземельный налог
- г) «бигар» - принудительные строительные работы

## ГЛАВА 2. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВ

### 2.1 Понятие налога и сбора, функции налогов

Налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (ст. 8 НК РФ).

Основные признаки налога:

- обязательность;
- безвозвратность и безвозмездность;
- денежный характер;
- публичное предназначение.

1. *Обязательность* – каждое лицо-налогоплательщик должно уплачивать законно установленные налоги и сборы;

2. *Индивидуальная безвозмездность* – каждое лицо, уплатившее налог, взамен не получает на его сумму какие-либо блага;

3. *Уплата в денежной форме* – налоги не могут быть уплачены (взысканы) в натуральной форме, т.е. в виде так называемых налоговых зачетов;

4. *Финансовое обеспечение деятельности государства* - налоги, иные сборы и платежи являются источниками доходов соответствующих бюджетов.

Сбор - это обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в интересах плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий) (ст.8 НК РФ).

Основной отличительный признак налога и сбора – совершение юридически значимых действий в отношении плательщика сбора.

Налоги призваны обеспечивать относительное равновесие между общественными потребностями и ресурсами, необходимыми для их удовлетворения, а также рациональное использование природных богатств, в частности путем введения штрафов и иных санкций за распространение вредных производств.

Реализация практического назначения налогов осуществляется посредством функций налогообложения, важнейшими из которых являются фискальная, регулирующая и контрольная.

*Фискальная* функция заключается в том, что посредством налогов происходит формирование государственного бюджета путем изъятия части доходов организаций и граждан для формирования финансовых средств у государства на укрепление обороны страны, защиту правопорядка, решение социальных и ряда других задач.

*Регулирующая* функция призвана решать те или иные задачи налоговой политики государства посредством налоговых механизмов. Данная функция предполагает влияние системы налогообложения на инвестиционный процесс, предпринимательскую деятельность, спад или рост производства, а также его структуру. Эта функция имеет следующие подфункции:

- *стимулирующая* – проявляется через систему льгот и освобождений, при этом происходит переориентация доходной части бюджета (например, льготы для субъектов предпринимательства, сельскохозяйственных производителей);

- *дестимулирующая* – имеет целью поощрить отечественное производство (посредством роста таможенных пошлин) или ограничить развитие игорного бизнеса (используя чрезмерно высокие налоговые ставки) и т.д.

- *воспроизводственная* – предназначена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов.

Производной от регулирующей является *социальная* функция, затрагивающая проблемы справедливого налогообложения. Она реализуется посредством:

- неравного обложения налогом разных сумм доходов (прогрессивная шкала налогообложения);

- применения стандартных налоговых вычетов;

- введение акцизов на предметы роскоши и т.д.

По своей сути социальная функция регулирует размер налогового бремени исходя из величины доходов физического лица.

*Контрольная* функция налогов проявляется в проверке эффективности хозяйствования экономических субъектов, с одной стороны, и в контроле за действенностью, проводимой экономической политикой, с другой.

## **2.2. Экономические элементы налога, их определение и характеристика**

В законе о каждом налоге должен содержаться исчерпывающий набор сведений, который позволил бы конкретно утвердить: обязанное лицо, размер обязательства, порядок и сроки его исполнения, границы

требований государства в отношении имущества плательщика и др.

Элементы налога, которые позволяют понять и всесторонне изучить тот или иной налоговый платеж образуют **структуру налога**.

Те элементы, без которых налоговое обязательство и порядок его исполнения не могут считаться определенными, называются **существенными** или **обязательными элементами** закона о налоге (ст. 17 НК). Любой налог считается установленным лишь в том случае, когда определены *налогоплательщики* и все элементы налогообложения (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 – Основные элементы налога

К основным элементам налога относятся:

1. объект налогообложения;
2. налоговая база;
3. налоговый период;
4. налоговая ставка;
5. порядок исчисления налога;
6. порядок и сроки уплаты налога.

**Факультативные элементы** – те элементы, отсутствие которых не влияет на степень определенности налогового обязательства. К ним относятся:

1. порядок удержания и возврата, неправильно удержанных сумм налога;
2. ответственность за налоговые правонарушения;
3. налоговые льготы;
4. форма отчетности по этим налогам.

Представительные органы власти субъектов РФ (местного самоуправления), устанавливая региональные (местные) налоги и сборы, определяют в нормативных правовых актах как существенные, так и факультативные элементы налогообложения.

**Дополнительные элементы налогов** – те, которые не предусмотрены законодательно для установления налога, но полнее характеризуют налоговое обязательство и порядок его исполнения. К ним относятся:

1. предмет налога;
2. масштаб налога;
3. единица налога;
4. источник налога;
5. налоговый оклад;
6. получатель налога.

На практике целесообразно применять все приведенные выше элементы для того, чтобы точно определить налог, порядок его исполнения и уплаты.

Рассмотрим характеристику налогоплательщиков и обязательных элементов налогообложения более детально.

### ***Налогоплательщики***

*Налогоплательщик (субъект налогообложения)* – лицо, на которое возложена юридическая обязанность уплатить налог за счет собственных средств.

По российскому законодательству налогоплательщиками и плательщиками сборов выступают организации и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать налоги и сборы. В ст. 19 НК указано, что филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций выполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов на той территории, на которой эти филиалы и подразделения осуществляют функции организации. В ст. 20 НК для целей налогообложения введено понятие «взаимозависимые лица».

*Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения* признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

Налог может быть уплачен непосредственно самим налогоплательщиком или удержан у источника выплаты дохода. Поэтому следует отличать налогоплательщика и носителя налога.

*Носитель налога* – это лицо, которое несет тяжесть налогообложения в конечном итоге.

Именно за счет носителя налога налоговый платеж уплачивается в бюджет. Российское законодательство запрещает использование *налоговых оговорок*, по которым обязанность по уплате налога перекладывается на иное лицо. Например, при взимании НДФЛ работодатель (налоговый агент) не может включать в договоры оговорки, в соответствии с которыми он принимает на себя обязанность нести расходы, связанные с уплатой налога за своего работника (как носителя налога). В противном случае на них налагаются соответствующие штрафные санкции.

*Налоговые агенты* – лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщиков и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов.

Налогоплательщик может в налоговых отношениях через законного представителя (по закону) или уполномоченного представителя (представительство по доверенности). Примером первого может служить обязанность родителей уплатить подоходный налог с доходов, полученных ребенком. Примером представительства по доверенности выступает юридическое или физическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы во всех взаимоотношениях, регулируемых НК. Например, налогоплательщик может поручить третьему лицу уплатить налог в бюджет в счет погашения долга.

Экономические отношения налогоплательщика и государства определяются посредством принципа постоянного местопребывания (резидентства).

*Резиденты* – граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, прожившие не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Их доходы, полученные на территории РФ и за рубежом, подлежат налогообложению (полная налоговая обязанность).

*Нерезиденты* – граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства, прожившие менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Налогообложению подлежат только те их доходы, которые получены на территории РФ.

Налоговый статус физических лиц определяется с помощью теста физического присутствия, а при необходимости дополнительные критерии: место расположения привычного местожительства, гражданство, место обычного проживания, а так же по договоренности налоговых органов.

Для юридических лиц – место центрального управления компанией, юридический адрес и др.

Все юридические лица, зарегистрированные в России, являются резидентами и несут по налогу на прибыль полную налоговую обязанность.



## ***Объект и предмет налогообложения***

*Объект налогообложения* – юридические факты (действия, события, состояния), которые обуславливают обязанность субъекта заплатить налог. К ним относятся:

- совершение оборота по реализации товара;
- владение имуществом;
- совершение сделки купли-продажи; получение дохода и др.

*Предмет налогообложения* – это реальные вещи (земля, автомобили, другое имущество) и нематериальные блага (экономические показатели, государственная символика и т.п.), с наличием которых закон связывает возникновение налоговых обязательств. Например, предметом является земельный участок, который не порождает никаких налоговых последствий, объектом же налога является право собственности на землю.

В общетеоретическом аспекте объекты налогообложения можно подразделить на виды:

1. права имущественные (право собственности на имущество, право пользования) и неимущественные (право пользования, право на вид деятельности);
2. действия (деятельность) субъекта (реализация товаров, операции с ценными бумагами, ввоз и вывоз товаров на территорию страны);
3. результаты хозяйственной деятельности (добавленная стоимость, доход, прибыль) (ст. 38 НК).

Объект налогообложения необходимо отличать от источника налога.

*Источник налога* – это резерв, используемый для уплаты налога (доход или капитал налогоплательщика).

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

*Масштаб налога* определяется через экономические (стоимостные) и физические характеристики. При измерении дохода или стоимости товара – денежные единицы, для исчисления акцизов – крепость напитков, при исчислении транспортного налога – мощность двигателя.

*Единица налогообложения* – единица масштаба налогообложения, которая используется для количественного выражения налоговой базы. При налогообложении земель, в этом качестве выступают гектар, квадратный метр, при налогообложении НДС – рубль, при исчислении транспортного налога – лошадиная сила.

## ***Налоговая база***

*Налоговая база* – представляет собой стоимостную, физическую или

иную характеристику объекта налогообложения (ст. 53 НК). Например: сумма дохода, объем реализованных услуг, объем добытого сырья.

Налоговая база как количественное выражение предмета налогообложения выступает основой для исчисления суммы налога (налогового оклада), так как именно к ней применяется ставка налога.

Существует два основных метода формирования налоговой базы:

1. *кассовый метод* – доходом объявляются все суммы, реально полученные налогоплательщиком в конкретном периоде, а расходами – реально выплаченные суммы.

2. *накопительный метод* – доходами признаются все суммы, право на получение которых возникло в данном налоговом периоде, вне зависимости от того, получены ли они в действительности. Для выявления затрат подсчитывается сумма имущественных обязательств, возникших в отчетном периоде, и не имеет значения, произведены ли выплаты по этим обязательствам.

В НК РФ кассовый метод используется при налогообложении физических лиц (НДФЛ), в других случаях налогоплательщик сам определяет метод признания доходов и расходов (НДС, налог на прибыль организаций).

В теории и практике налогообложения используют различные способы определения налоговой базы (рис. 2.2):

## Способы определения налоговой базы

прямой	косвенный	условный	паушальный
Основан на определении:			
Реально и документально подтвержденных показателей налогоплательщика	Налогооблагаемой базы по сравнению с деятельностью других налогоплательщиков	С помощью вторичных признаков условной суммы дохода	С помощью вторичных признаков условной суммы налога (но не дохода)
Данные о доходах и расходах учетных регистров служаг для расчета базы налога на прибыль	При отсутствии учета доходов и расходов облагаемого дохода ведется по аналогии с другими налогоплательщиками	Доход лица может определять исходя из суммы аренды, средней суммы расходов на жизнь	Налог пенсионеров составляет 12% суммы расходов на проживание (Лихтенштейн)

Рисунок 2.2 – Способы определения налоговой базы

1. *Прямой способ* на основании данных бухгалтерского и налогового учета;
2. *Косвенный способ* (расчет по аналогии), основанный на определении налогооблагаемой базы, на основании данных бухгалтерского и налогового учета аналогичных предприятий;
3. *Условный способ* (презумптивный) – основан на определении условной суммы дохода с помощью вторичных признаков (единый налог на вмененный доход);
4. *Паушальный способ*, который основан на определении с помощью вторичных признаков условной суммы налога. Например, за рубежом взимается налог с пенсионеров, равный 12% суммы их расходов на проживание.

### **Налоговые ставки**

*Налоговая ставка* представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы (ст. 53 НК). Общая классификация налоговых ставок представлена на рис. 2.3.

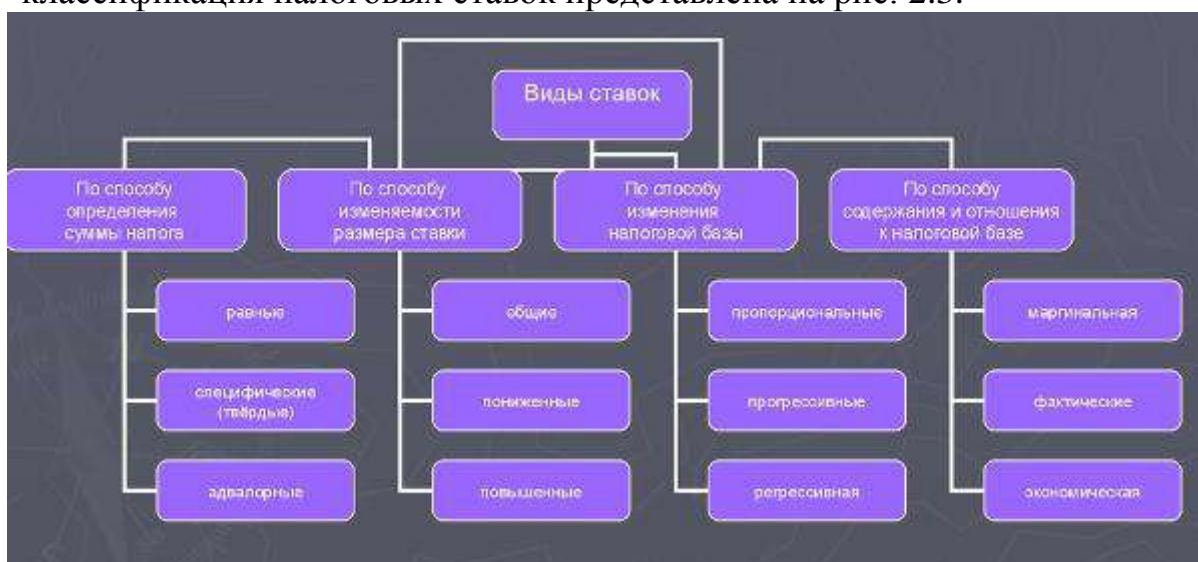


Рисунок 2.3 Классификация налоговых ставок

В зависимости от предмета (объекта) налогообложения налоговые ставки могут быть твердыми (специфическими) или процентными (адвалорными).

*Твердые ставки* устанавливаются в абсолютной сумме на единицу обложения независимо от размеров доходов или прибыли. Указанные ставки применяются обычно при обложении земельными налогами, налогами на имущество. В российском налоговом законодательстве такие ставки нашли широкое применение также в обложении акцизным налогом.

*Процентные ставки* устанавливаются к стоимости объекта обложения. И твердые, и процентные ставки могут быть пропорциональными, прогрессивными и регрессивными. Пропорциональные ставки действуют в одинаковом проценте к объекту

обложения. Примером пропорциональной ставки могут служить, в частности, установленные российским законодательством ставки налогов на прибыль, на добавленную стоимость, на доходы физических лиц.

*Прогрессивные ставки* построены таким образом, что с увеличением стоимости объекта обложения увеличивается и их размер. При этом прогрессия ставок налогообложения может быть простой и сложной.

В случае применения простой прогрессии налоговая ставка увеличивается по мере роста всего объекта налогообложения. При применении сложной ставки происходит деление объекта налогообложения на части, при этом каждая последующая часть облагается повышенной ставкой. Ярким примером прогрессивной процентной ставки в российской налоговой системе являлась действовавшая до 2001 г. шкала обложения физических лиц подоходным налогом. Вся сумма годового совокупного облагаемого налогом дохода граждан была разделена на три части. Первая часть (до 50 тыс. руб.) облагалась по ставке 12%, вторая часть (от 50 тыс. до 150 тыс. руб.) – по ставке 20% и третья часть (более 150 тыс. руб.) – по ставке 30%. В настоящее время прогрессивные ставки налогообложения в российской налоговой системе действуют в части транспортного налога.

*Регрессивные ставки* налогов уменьшаются с увеличением дохода.

В российском налоговом законодательстве указанные ставки были установлены по введенному с 2001 г. и отмененному с 2010 г. единому социальному налогу.

По содержанию налоговые ставки делятся на три вида: маргинальные, фактические (средние) и экономические. *Маргинальные* – это налоговые ставки, приведенные в налоговом законодательстве. *Фактические* налоговые ставки представляют собой отношение суммы уплаченного налога к величине налоговой базы. *Экономические* ставки определяются как отношение суммы уплаченного налога к размеру всего полученного дохода.

Налоговые ставки в нашей стране по федеральным налогам установлены федеральным законом – НК РФ. Ставки региональных и местных налогов устанавливаются соответственно законами субъектов РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления. При этом ставки региональных и местных налогов могут быть установлены этими органами лишь в пределах, зафиксированных в федеральном законе по каждому виду налогов.

### ***Налоговый период***

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

периодов (ст. 55 НК).

Кроме того, налоговый период является:

- базой для определения по временному фактору налогового резидентства;
- основой для определения круга соответствующих обязанностей у налогоплательщика;
- необходимым элементом в отношениях по налоговому контролю и в отношениях по привлечению к ответственности.

В рамках одного налогового периода обложение налоговой базы может происходить по *кумулятивной* (нарастающим итогом с начала года) или *некумулятивной* системе (т.е. по частям).

### ***Порядок и способы исчисления и уплаты налога***

Налогоплательщик *самостоятельно* исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот (ст. 52 НК). Например: юридические лица рассчитывают налог на прибыль организаций, НДС и акцизы.

Обязанность исчислить сумму налога может быть возложена на третье лицо, выступающее в роли *налогового агента*. Например: организация перечисляет в бюджет сумму НДФЛ. Исчисление налога может быть возложено и на *налоговый орган*. Например: для физических лиц налоговые органы определяют сумму налога на их имущество и сумму земельного налога.

Исчисление налоговой базы (ст. 54 НК) осуществляется:

1. *Налогоплательщиками – организациями* по итогам каждого налогового периода на основании данных бухгалтерского учета и на основе иных документально подтвержденных данных;
2. *Индивидуальными предпринимателями* – по данным учета доходов и расходов и хозяйственных операций;
3. *Физические лица как налогоплательщики* – на основе получаемых сведений об облагаемых доходах, а также данных собственного учета облагаемых доходов.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности норм и правил налогового учета, изложенных в ст. 313 – 333 НК.

Исчисление налога может осуществляться:

1. по *некумулятивной системе* (обложение налоговой базы осуществляется по частям) – НДС;
2. по *кумулятивной системе* (исчисление налога производится нарастающим итогом с начала периода) – НДФЛ;
3. по *глобальной системе* – определение суммы платежа осуществляется с совокупного дохода независимо от источника дохода налогоплательщика;
4. по *седулярной системе* – разделение дохода на его составные

части (шедуры) в зависимости от источника дохода и обложение налогом каждой части по отдельности.

*Порядок уплаты налога* – это способы внесения суммы налога в соответствующий бюджет (фонд).

*Налоговый оклад* – сумма, вносимая плательщиком в бюджет по данному налогу. Бюджет – основной элемент правильной уплаты налога, поэтому случаи уплаты налога не в тот бюджет налоговые органы квалифицируют как недоимку.

Уплата налога производится налогоплательщиком, налоговым агентом или представителем разовой уплатой всей суммы налога либо в ином законодательно установленном порядке в установленные сроки в наличной или безналичной форме (ст. 58 НК) через банк или государственную организацию связи.

Существует пять основных способов уплаты налога:

1. *уплата налога по декларации* – на налогоплательщика возлагается обязанность представить в установленный срок в налоговый официальный заявление о своих налоговых обязательствах;

2. *уплата налога у источника дохода* – момент уплаты налога предшествует моменту получения дохода (перечисление НДФЛ налоговым агентом);

3. *кадастровый способ уплаты налога* – налог взимается на основе внешних признаков предполагаемой средней доходности имущества. В зависимости от объектов обложения выделяют домовую, земельный, промысловый, имущественный и прочие кадастры.

4. *уплата налога в момент расходования доходов* – характерно для косвенного налогообложения, когда налог входит в цену товара (НДС, акцизы).

5. *уплата налога в процессе потребления или использования имущества (движимого и недвижимого)* – налог взимается из дохода налогоплательщика ежегодно в установленном порядке.

### ***Сроки уплаты налога***

Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Сроки уплаты определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти (ст. 57 НК).

Поэтому в зависимости от сроков уплаты выделяют налоги *срочные* (например: уплата государственной пошлины) и *периодично-календарные* (декадные, месячные, квартальные, полугодовые и годовые), например: акцизы, НДС, налог на прибыль организаций, налог на имущество, НДФЛ.

Сумма налога не внесенная в бюджет (внебюджетный фонд) по истечении установленного срока рассматривается как недоимка (ст. 57 НК).

В НК при этом отмечено:

1. Срок уплаты налога устанавливается и изменяется только актами законодательства о налогах и сборах.
2. Изменение срока уплаты налога не отменяет действующий и не создает новой обязанности по уплате налога (ст. 61 НК).

### ***Льготы по налогам и сборам***

***Льготами по налогам и сборам*** принято называть те преимущества, которые предоставляются отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов, по сравнению с другими плательщиками. В том числе понятие налоговых льгот включает в себя возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере, что следует из ст. 56 НК РФ.

Налоговые льготы не являются обязательным элементом налогообложения, поскольку отсутствие этого элемента в актах законодательства о налоге не влияет на решение вопроса, установлен или не установлен налог.

Налоговые льготы, как и другие элементы налога, должны устанавливаться исключительно законами о налогах и сборах в соответствии с базовыми правилами (принципами):

- недопустимости персонифицированного (для отдельных субъектов хозяйствования либо отдельных физических лиц) характера установления льгот;
- недопустимости дискриминационного характера установления льгот, т.е. их установления в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала;
- добровольности применения льгот, т.е. возможности свободного выбора налогоплательщиком - применять или не применять установленную льготу.

Охарактеризуем кратко налоговые льготы по основным классифицирующим признакам.

1) Классификация льгот по принадлежности к уровню управления ими подразделяется на федеральные, региональные, местные, т.е. предоставление соответствующими уровнями:

- федеральные льготы, устанавливаемые или отменяемые федеральным уровнем управления. Они могут устанавливаться как по федеральным, так по региональным и местным налогам. Вводятся исключительно НК РФ;
- региональные льготы, устанавливаемые региональным уровнем управления по региональным и местным налогам. Вводятся законами субъектов;
- местные льготы, устанавливаемые органами местного самоуправления по местным налогам. Вводятся нормативными правовыми актами этих органов.

2) Классификация льгот по субъекту предоставления подразделяет их на льготы, предоставляемые исключительно хозяйствующим субъектам или физическим лицам либо всем без исключения. Данная классификация позволяет разграничить их в соответствии с природой дохода:

- во-первых, на льготы, предоставляемые юридическим и физическим лицам при получении ими предпринимательского дохода;
- во-вторых, на льготы, предоставляемые физическим лицам при получении ими трудового дохода. Это положение касается и разграничения льгот по природе имущества, владение которым осуществляется в предпринимательских либо в личных целях, а также по природе потребления, осуществляемого в предпринимательских либо в личных целях.

3) Классификация льгот по комплексности их воздействия разграничивает на:

- льготы, целенаправленно воздействующие только на какой-то один налог либо один его элемент. Таких льгот подавляющее большинство;
- льготы, имеющие ориентированное воздействие на какой-либо один налог (элемент), но оказывающие при этом косвенное воздействие на другой налог (элемент). Так, например, ускоренная амортизация ориентирована на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль, но при этом она более быстрыми темпами уменьшает остаточную стоимость амортизируемого имущества, а следовательно, базу по налогу на имущество. Таким же действием обладают преференции: снижение таможенных пошлин приводит к уменьшению налоговой базы по НДС;
- льготы, комплексно воздействующие на определенную совокупность налогов. К ним относят налоговый иммунитет и специальные налоговые режимы.

4) Классификация льгот по механизму предоставления позволяет разграничивать их:

- на безусловные - это льготы, прямо установленные законодательством, не требующие выполнения каких-либо дополнительных условий: налоговые скидки, преференции, освобождение отдельных категорий плательщиков;
- условные - это льготы, по которым законодательством установлены лишь общие правила, для возможности их применения требуется выполнение ряда условий либо решение уполномоченных органов: налоговый кредит, инвестиционный налоговый кредит, налоговая амнистия и др.

5) Классификация льгот в зависимости от преследуемой цели введения - разграничивает льготы на три группы:

- экономические - льготы, направленные на стимулирование производственной, инвестиционной, инновационной деятельности хозяйствующих субъектов, улучшение их финансово-экономического



состояния: ускоренная амортизация, инвестиционный налоговый кредит, налоговая амнистия и др.;

- социальные - льготы, направленные на решение социальных задач, например на улучшение жилищных условий, повышение образования, здоровья, поддержку социально незащищенных слоев населения: некоторые формы налоговых скидок, вычетов, освобождение отдельных категорий плательщиков;

- общие - льготы, призванные комплексно решать как экономические, так и социальные задачи: льготные режимы налогообложения для малого бизнеса, понижение налоговых ставок по продуктам первой необходимости и др.

6) Классификация в зависимости от привязки к элементам налогообложения выделяет

- льготы, не имеющие привязки, - это исключительно льготные налоговые режимы и имеющую такую привязку

- все остальные льготы, нацеленные на создание определенных преимуществ при определении какого-либо элемента налогообложения.

7) Наиболее полная и основная классификация налоговых льгот - по форме предоставления, которая показывает значительное их разнообразие.

- льготные налоговые режимы - режимы, создающие более благоприятные условия налогообложения отдельным категориям налогоплательщиков, отвечающим установленным критериям, определенным видам экономической деятельности или отдельным территориальным образованиям. К ним в российской практике относят - специальные налоговые режимы, а также режимы свободных и особых экономических зон.

- налоговые вычеты - это льготы, позволяющие в определенных законом случаях уменьшать величину налоговой базы. Вычеты могут основываться на документально подтвержденных расходах, уменьшающих налоговую базу. Но могут основываться и на установлении заранее известного размера, не требующего расходного подтверждения, в отношении определенных категорий налогоплательщиков.

Вычеты могут быть также лимитированные, т.е. принимаемые в установленных пределах, и нелимитированные, т.е. принимаемые без ограничения. Кроме того, вычеты могут различаться по их переносимости на будущее. Большинство вычетов могут уменьшать налоговую базу только текущего периода или устанавливаться по итогам текущего налогового периода, но встречаются вычеты, которые можно переносить на будущие налоговые периоды до полного их использования, - это, например, вычет по НДФЛ в связи с новым строительством либо приобретением жилого дома, квартиры.

- льготы, позволяющие в установленном законом порядке получать преимущества по изменению сроков уплаты налога:

а) налоговая отсрочка - это льгота, предусматривающая перенос

компетентными органами срока уплаты полной суммы налога на более поздний срок при наличии соответствующих оснований с последующим единовременным погашением налогоплательщиком суммы задолженности;

б) налоговая рассрочка - это льгота, предусматривающая перенос компетентными органами срока уплаты определенных частей налога на более поздний срок при наличии соответствующих оснований с последующим поэтапным погашением, т.е. предусматривающая разбиение суммы налога на определенные части с установлением сроков уплаты этих частей.

В России отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии оснований, предусмотренных ст. 64 НК РФ, на срок до одного года с единовременной (отсрочка) или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности (рассрочка).

- *изъятия* - это налоговые льготы, выводящие из-под налогообложения отдельные предметы (объекты) налогообложения. Изъятия могут представляться:

- 1) на постоянной основе и на ограниченный срок;
- 2) как всем плательщикам налога, так и какой-то отдельной их категории.

- *скидки* - это льготы, сокращающие налоговую базу, подразделяются на:

- 1) лимитированные скидки (размер скидок ограничен) и нелимитированные скидки (налоговая база может быть уменьшена на всю сумму расходов налогоплательщикам);

- 2) общие скидки (ими пользуются все плательщик, например, имущественные налоговые вычеты для всех плательщиков НДФЛ) и специальные скидки (действующие для отдельных категорий субъектов например, 3000 руб. для инвалидов ВОВ при исчислении этого же налога).

Налоговые освобождения - это льготы, выводящие полностью или частично из-под налогообложения определенные категории налогоплательщиков или налогоплательщиков, отвечающих установленным критериям.

- *налоговые кредиты* - это льготы, уменьшающие налоговую ставку или налоговый оклад (сумму налога). Инвестиционный налоговый кредит - льгота, предусматривающая изменение срока уплаты налога при наличии соответствующих оснований и предоставляющая возможность налогоплательщику в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Основания, условия и порядок предоставления кредита установлены в ст.ст. 66-68 части первой НК РФ.

Данная форма схожа с рассрочкой, но отличается от нее договорной

основой с налогоплательщиком, более растянутыми сроками переноса платежей, исключительно возмездным характером кредита, более повышенными процентами. В России инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен только по одному федеральному налогу - на прибыль организации, а также по любому из региональных и местных налогов на срок от 1 года до 5 лет.

### *Тесты к главе 2:*

*1. Какой из этих элементов налога является необязательным с позиции Налогового кодекса:*

- а) налоговые ставки
- б) налоговая база
- в) налоговые льготы
- г) налоговый период

*2. Налог считается установленным, если определены:*

- а) налогоплательщики
- б) элементы налогообложения
- в) льготы
- г) налогоплательщики и льготы

*3. Законодательный, обязательный, эквивалентный – это специфические черты:*

- а) налогов
- б) финансовых платежей
- в) сборов
- г) бухгалтерского учета

*4. Элементы налогообложения определены:*

- а) Конституцией РФ
- б) Бюджетным кодексом РФ
- в) Налоговым кодексом РФ
- г) Таможенным кодексом РФ

*5. выделяют основные функции налогов (отметить нужное):*

- а) фискальную
- б) экономическую
- в) контрольную
- г) производственную

*6. Могут ли твердые налоговые ставки быть пропорциональными, прогрессивными и регрессивными?:*

- а) да
- б) нет, но только при обложении реальными налогами
- в) нет
- г) да, но только при обложении реальными налогами

*7. Если с ростом дохода растет и доля этого дохода, выплачиваемая в виде налога, то такой налог носит название:*

- а) прогрессивного налогообложения

- б) регрессивного налогообложения
- в) равного налогообложения
- г) Пропорционального налогообложения

8. *Резидент - физическое лицо, фактически находящиеся в Российской Федерации:*

- а) Более 183 календарных дней в течение 12 предшествующих календарных месяцев
- б) Не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев
- в) С целью бизнеса
- г) Более 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев

9. *Контрольная функция налогов реализуется \_\_ органами*

- а) налоговыми
- б) финансовыми
- в) законодательными
- г) судебными

10. *Лицо, на которое законодательно возложена обязанность по исчислению и удержанию налогов у налогоплательщиков и перечислению в бюджет – это:*

- а) сборщик налога
- б) налоговый агент
- в) носитель налога
- г) налоговый инспектор

11. *Ставка, которая устанавливается как уменьшающаяся по мере роста облагаемой базы:*

- а) Твердая
- б) пропорциональная
- в) прогрессивная
- г) регрессивная

12. *Стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения с учетом единицы обложения представляет собой*

- а) доход
- б) налоговую базу
- в) единицу обложения
- г) объект налога

13. *Могут предоставляться в виде налоговых изъятий, налоговых скидок, налоговых кредитов:*

- а) налоговые ставки
- б) налоговые льготы
- в) налоговые базы
- г) налоговые декларации

14. *Налоговый период – это элемент налогообложения:*

- а) нет
- б) да

- в) да, по решению налоговых органов
- г) да, по решению финансовых органов

*15. Понятие сборов определено:*

- а) Конституцией РФ
- б) Бюджетным кодексом РФ
- в) Налоговым кодексом РФ
- г) Таможенным кодексом РФ

*16. К объектам налогообложения относится:*

- а) доход;
- б) дебиторская задолженность;
- в) долгосрочные обязательства;
- г) товары отгруженные.

*17. Обязанность по исчислению сумм налога в зависимости от обстоятельств возлагается на:*

- а) налоговый орган;
- б) налогоплательщика, налогового агента;
- в) налоговый орган, налогового агента;
- г) налоговый орган, налогоплательщика, налогового агента.

*18. Форма уплаты налогов физическими лицами может быть следующей:*

- а) наличная, безналичная, имуществом;
- б) наличная, безналичная, вексельная;
- в) наличная, безналичная;
- г) только безналичная.

*19. Субъект налогообложения - это:*

- а) организации и физические лица, на которых Налоговым Кодексом РФ возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги и сборы;
- б) индивидуальные предприниматели и физические лица, на которых Налоговым кодексом РФ возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги и сборы;
- в) организации, на которых Налоговым Кодексом РФ возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги и сборы;
- г) организации и физические лица, которые являются резидентами Российской Федерации, на которых Налоговым Кодексом РФ возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги и сборы.

*20. Налоговые агенты исполняют обязанность по уплате налога:*

- а) на добавленную стоимость;
- б) на доходы физических лиц;
- в) на имущество физических лиц;
- г) на прибыль.

*21. Налог взимается в целях:*

- а) предоставления эквивалентности в обмен на полученные суммы;
- б) финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований;
- в) поддержания социальных программ государства;

г) содержания государственного аппарата.

22. Организации являются одновременно налоговыми агентами и налогоплательщиками:

- а) могут;
- б) не могут;
- в) могут по решению налогового органа;
- г) могут в соответствии с учетной политикой предприятия.

23. Сущность налога - это:

- а) изъятие государством в пользу общества части прибыли, полученной в результате хозяйственной деятельности организации;
- б) изъятие государством в пользу общества части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного платежа;
- в) изъятие государством в пользу общества части добавленной стоимости;
- г) изъятие государством в пользу общества части дохода, полученного юридическими и физическими лицами.

24. Участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не являются;

- а) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с Налоговым кодексом налоговыми агентами;
- б) банки;
- в) таможенные органы;
- г) налоговые органы.

25. Отличие налога и сбора состоит:

- а) в обязательности;
- б) в эквивалентности;
- в) в форме оплаты;
- г) в выборе организационно-правовой формы собственности предприятия.

26. Налоговым периодом считается:

- а) календарный год;
- б) календарный месяц;
- в) различный период в зависимости от вида налога;
- г) полугодие.

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

- а) сбором
- б) налогом
- в) тарифом
- г) трансфертом

28. К объектам налогообложения относятся:

- а) запасы;
- б) имущество;
- в) денежные средства;
- г) дебиторская задолженность.

29. Ставка по региональным налогам может быть выше установленной Налоговым Кодексом РФ:

- а) да;
- б) нет;
- в) в исключительных случаях;
- г) да, в зависимости от вида налога.

30. Для целей налогообложения местом нахождения российской организации считается:

- а) место ее государственной регистрации;
- б) место ее регистрации в налоговом органе;
- в) место фактического расположения органа управления;
- г) место производственной или торговой деятельности.

## ГЛАВА 3. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА

### 3.1 Сущность и принципы построения российской налоговой системы

**Налогообложение** – это закрепленная действующим законодательством процедура установления, взимания и уплаты налогов и сборов. Эта процедура в Российской Федерации регламентируется законодательством о налогах и сборах, представляющим собой упорядоченную систему норм и правил, содержащихся в законах и регулирующие отношения в сфере налогообложения.

Основным документом в законодательстве о налогах и сборах является Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), состоящий из двух частей. Первая часть НК РФ вступила в действие 1 января 1999 г., вторая – двумя годами позже.

Согласно статье 1 НК РФ законодательство о налогах и сборах состоит из Налогового Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. В целом законодательство о налогах и сборах Российской Федерации можно представить как трехуровневую иерархическую систему, состоящую из:

федерального законодательства, включающего в себя Налоговый кодекс РФ и принимаемые в соответствии с ним нормативно-правовые акты на федеральном уровне;

регионального законодательства. В соответствии с НК РФ субъекты РФ вправе принимать нормативно-правовые акты, касающиеся региональных налогов и сборов;

нормативно-правовых актов органов местного самоуправления, которые регулируют порядок начисления и уплаты местных налогов и сборов.

Нормы, устанавливаемые законодательством о налогах и сборах нижестоящего уровня, должны приниматься во исполнение и не противоречить нормам вышестоящего уровня и Налоговому Кодексу РФ.

Налоговый Кодекс устанавливает (ст. 2 НК РФ):

- 1) виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;
- 2) основания возникновения и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов;
- 3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов и сборов субъектов РФ и местных налогов и сборов;
- 4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;
- 5) формы и методы налогового контроля;
- 6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- 7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий их



должностных лиц.

В соответствии со статьей 7 НК РФ если международным договором Российской Федерации, установлены иные правила, чем в НК РФ, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

**Налоговая система** – это совокупность налогов и сборов, взимаемых государством, а также принципов, форм и методов их установления, изменения, отмены, взимания и контроля.

Необходимость налоговой системы вытекает из функциональных задач государства. Структура и организация налоговой системы страны характеризуют уровень ее государственного и экономического развития.

Формирование налоговой системы РФ проходило в несколько этапов:

1 этап (1991–1993) – принятие закона об основах налоговой системы РФ.

2 этап (1994–1998) – характеризуется внесением большого количества изменений и дополнений, что, безусловно, создавало нестабильность налоговой системы.

3 этап (1998–наше время) – этап введения в действие единого документа по налогам (НК РФ части 1 и 2).

В современную налоговую систему РФ входят четыре блока:

система налогов и сборов РФ;

система налоговых правоотношений;

система участников налоговых правоотношений;

нормативно-правовая база сферы налогообложения.

Условием оптимального использования функций налогов являются принципы налогообложения. Принципы налогообложения – это сущностные, базисные положения, касающиеся целесообразности и оценки налогов как экономического явления.

*Принципы построения налоговой системы в Российской Федерации* определены Конституцией РФ и НК РФ (ст. 3 ч. 1 НК РФ):

1. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.

2. Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

3. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав.

4. Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.

5. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы не предусмотренные Налоговым Кодексом.

6. При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы, страховые взносы), когда и в каком порядке он должен платить.

7. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента).

### **3.2 Критерии оценки и основные характеристики налоговой системы**

Налоговая система страны представляет собой сложный механизм, состоящий из большого числа разнообразных налогов. Как уже говорилось, эти налоги имеют целью пополнение государственного бюджета или воздействие на поведение экономических агентов. Зачастую эти цели противоречат друг другу.

Например, для выплаты пособий беднейшим слоям населения, государство может быть заинтересовано в повышении налоговых поступлений, однако, если будет введен налог, обладающий регрессивным характером, то тяжесть этого налога ляжет на тех же бедных.

Усложненность налоговой системы возникает как раз из-за стремления распределить налоговое бремя между различными группами налогоплательщиков исходя из принципов справедливости и эффективности. Полностью совместить эти принципы невозможно — всегда приходится частично жертвовать эффективностью в пользу справедливости или наоборот.

Поскольку некоторые несовершенства налоговой системы в принципе неизбежны, необходимо определить критерии, на основании которых будет оцениваться налоговая система.

*Критерии оценки налоговых систем:*

1. *Равенство обязательств.* Данный критерий основывается на принятом в обществе понимании справедливости. Право государства на принуждение (принудительный сбор налогов) должно в равной степени применяться ко всем гражданам. Поскольку люди находятся в разном экономическом положении, то их необходимо объединить в более однородные группы. Дифференциация должна производиться по четким

критериям, связанным с результатами действий индивидов, а не с их врожденными качествами. Равенство обязательств рассматривают по вертикали и по горизонтали.

*Вертикальное* равенство подразумевает, что к индивидам из различных групп предъявляются различные требования. Например, люди с низкими доходами платят меньший налог.

*Горизонтальное* равенство предполагает, что люди в одинаковом положении выполняют одинаковые обязательства (т.е. нет дискриминации по расе, полу, религии; при одинаковом доходе уплачивается одинаковый налог).

2. *Экономическая нейтральность* отражает эффективность налоговой системы. С помощью этого критерия оценивается воздействие налогов на рыночное поведение потребителей и производителей, а также на эффективность распределения ограниченных ресурсов.

Как было показано выше, большинство налогов воздействует на мотивацию экономических агентов, побуждая их принимать решения, отличающиеся от тех, которые были приняты при отсутствии данного налога. Такие налоги называют искажающими. Налог, который не оказывает такого действия, является неискажающим (например, единовременная подушная подать). В идеале налоговая система должна состоять из неискажающих налогов, однако такая система не отвечает другим критериям.

3. *Организационная (или административная) простота* связана с затратами на сбор налогов. В затраты на сбор налогов входят расходы на содержание налоговой системы, затраты времени и средств плательщиков, связанных с определением причитающихся налоговых сумм, их перечислением в бюджет и документированием правильности уплаты налогов, расходы на консультации и др. Чем проще построенная система, тем ниже издержки ее функционирования.

4. *Гибкость налогов* предполагает способность системы адекватно реагировать на изменение макроэкономической ситуации, прежде всего, на смену фаз делового цикла. Примером гибкого налога может служить налог на прибыль, который сглаживает цикл деловой активности и действует как встроенный стабилизатор. В фазе подъема данный налог сдерживает предпринимательскую активность, поскольку увеличение бремени налога происходит скорее, чем рост прибыли. И, наоборот, на стадии спада бремя налога сокращается быстрее, чем прибыль, что стимулирует предпринимателей увеличивать их активность.

5. *Прозрачность* — предполагает возможность контроля налоговой системы со стороны основной массы налогоплательщиков. Люди должны четко представлять, какие налоги они платят, по какой ставке, как осуществляется платеж и т.п. С этой точки зрения, не являются прозрачными косвенные (покупатель в магазине не может оценить НДС, таможенный сбор и т.п., включаемые в цену товара), немаркированные (так как неизвестно, на какие цели они будут использованы),

организационно-сложные налоги.

Налоговую систему также характеризуют экономические показатели.

К экономическим характеристикам налоговой системы относятся:

1. *Налоговый гнет*. Развитие экономики во многом определяется достигнутым уровнем налоговых поступлений и той предельной налоговой нагрузкой, которая возможна в условиях действующей экономической политики государства и налогового законодательства.

Налоговый гнет (налоговое бремя) – отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту, которое показывает, какая часть произведенного обществом продукта перераспределяется посредством бюджетных механизмов. На государственном уровне сумма налогов обычно сопоставляется с валовым внутренним продуктом (ВВП).

Общее налоговое бремя в экономике России (как сумма всех налоговых платежей и социальных взносов по отношению к ВВП) составлял в 2017 году 31,6%. За последние 10 лет налоговая нагрузка на экономику России как росла, так и сокращалась. Так, в 2007 году она составляла 36,5% ВВП, на пике кризиса в 2009-м – 30,9%, после чего вновь выросла – до 34,4% в 2014 году.

На макроуровне применяется также понятие полная ставка налогообложения, которая показывает, какая часть добавленной стоимости, полученной в процессе производства и реализации товаров и услуг, изымается в госбюджет.

Налоговая нагрузка хозяйствующего субъекта есть относительная величина, характеризующая долю налогов в выбранном результативном показателе (доход, добавленная стоимость, прибыль и т. д.).

2. *Соотношение прямых и косвенных налогов*. По механизму взимания и контроля косвенные налоги являются более простыми, чем налоги прямые. Они не требуют развитого налогового аппарата и сложной системы расчетов. Поэтому, как правило, в менее развитых странах доля косвенных налогов выше. Низкая доля прямых налогов обусловлена незначительной по сравнению с другими странами важной составляющей – налогом на доходы физических лиц. В странах с развитой рыночной экономикой данный налог составляет 20–50 % совокупных налоговых поступлений, а в России – 10–13 %. Характерно, что в нашей стране базовая ставка подоходного налога составляет 13 %, в Японии варьирует от 10 до 50 %, в США – от 15 до 39,6 %.

### **3.3 Классификация налогов и сборов в РФ**

*Классификация налогов* — это обоснованное распределение налогов и сборов по группам, произведенное на основании определенного разграничивающего признака и обусловленное целями (задачами) систематизации и сопоставлений.

Из данного определения вытекают два важных требования, предъявляемые к любой классификации. Во-первых, в основе разработки каждой налоговой классификации должен лежать конкретный классифицирующий признак, будь то способ взимания, принадлежность к определенному уровню управления, субъект, предмет, способ или источник обложения, характер применяемой ставки, назначение налоговых платежей и т.п. Во-вторых, каждая классификация должна служить определенным практическим или научным целям (задачам), т.е. должна быть востребована теорией или практикой обложения. Группировка налогов, не отвечающая этим двум требованиям, не может иметь статус классификации.

Основные классификации налогов представлены в табл. 3.1.

Таблица 3.1 – Классификация налогов в РФ

№ п/п	Классифицирующий признак	Виды налогов
1	Принадлежность к уровню управления (статусная классификация)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• федеральные налоги и сборы</li> <li>• региональные налоги</li> <li>• местные налоги</li> </ul>
2	Субъект обложения	<ul style="list-style-type: none"> <li>• налоги с юридических лиц</li> <li>• налоги с физических лиц</li> <li>• налоги с юридических и физических лиц</li> </ul>
3	Степень переложения	<ul style="list-style-type: none"> <li>• прямые налоги</li> <li>• косвенные налоги</li> </ul>
4	Способ обложения	<ul style="list-style-type: none"> <li>• налоги, уплачиваемые «по декларации»</li> <li>• налоги, уплачиваемые «у источника выплат»</li> <li>• налоги, уплачиваемые «по уведомлению»</li> </ul>
5	Бухгалтерский источник уплаты (учетно-экономическая классификация)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• налоги, уплачиваемые с выручки от реализации</li> <li>• налоги, относимые на себестоимость</li> <li>• налоги, относимые на финансовый результат</li> <li>• налоги, относимые на оплату труда</li> <li>• налоги, уплачиваемые с валовой прибыли</li> </ul>
6	Назначение налогов	<ul style="list-style-type: none"> <li>• налоги общего характера</li> <li>• налоги целевого характера</li> </ul>

1. Классификация налогов **по принадлежности к уровню управления и власти (статусная)** подразделяет все налоги на федеральные, региональные и местные. Данная классификация — единственная из всех представленных ниже — имеет прямой законодательный статус: на ней основана вся логика построения и изложения НК РФ. Она имеет не только принципиальное нормативно-правовое, но и существенное практическое значение для решения различных задач налогового федерализма.

Основу разграничения этих видов налогов и сборов составляет не уровень бюджета, в который они зачисляются, а то, каким уровнем управления они устанавливаются и на какой территории обязательны к уплате. Так, в соответствии со ст. 12 НК РФ разграничивают федеральные, региональные и местные налоги.

**Федеральными** признаются налоги и сборы, которые установлены НК РФ и обязательны к уплате на всей территории РФ. К ним относятся:

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

**Региональными** признаются налоги, которые установлены НК РФ и законами субъектов РФ о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов. Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов РФ в соответствии с НК РФ и законами субъектов РФ о налогах.

При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов РФ в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки их уплаты, а так же могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения. Иные элементы налогообложения устанавливаются НК РФ.

К региональным относятся налоги:

- 1) на имущество организаций;
- 2) на игорный бизнес;
- 3) транспортный.

**Местными** признаются налоги, которые установлены НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

При установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований в порядке и пределах, предусмотренных НК РФ, определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки их уплаты; могут также устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения. Иные элементы налогообложения устанавливаются НК РФ.

К местным налогам и сборам относятся:

1. налог на имущество физических лиц;
2. земельный налог.
3. торговый сбор

Не могут устанавливаться региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные Налоговым Кодексом РФ.

Наряду с рассмотренной выше совокупностью налогов и сборов НК РФ предусматривается применение специальных налоговых режимов.

**Специальным налоговым режимом** признается особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождения от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Эти режимы устанавливаются НК РФ и применяются в случаях и порядке, предусмотренных НК РФ и иными законодательными актами о налогах и сборах.

К специальным налоговым режимам относятся:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенная система налогообложения;
- 3) система изменения налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- 4) патентная система налогообложения;
- 5) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Кодексом устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать дополнительные федеральные налоги, определяется порядок их применения и введения в действие. Таковыми следует считать 4 дополнительных федеральных налога: единый сельскохозяйственный налог; единый налог при применении упрощенной системы налогообложения, единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности и патентную систему. Основанием для отнесения этих налогов к федеральным является логика построения НК РФ. Пятый специальный режим не вводит нового налога, а предусматривает только особый порядок налогообложения.

2. Классификация налогов **по субъекту обложения** включает налоги, взимаемые с юридических и физических лиц, и смешанные, т.е. с юридических и с физических лиц. Ранее такая классификация была очень востребованной. Однако в последнее время ее теоретическая и практическая значимость постепенно снижается. Изначально эти группы налогов характеризовали также различные аспекты обложения предпринимательской деятельности, жизнедеятельности домохозяйств и универсального обложения этих видов деятельности. Такое достаточно емкое классифицирующее предназначение теперь представляется в значительной мере условным и размытым в связи с форсированным развитием малого предпринимательства не столько в форме юридических лиц, сколько в форме физических лиц — индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица. Поэтому четко

разграничить налоговые платежи по субъектам обложения сейчас не то чтобы сложно (коды бюджетной классификации позволяют сделать это), а скорее теряется однозначность отнесения самих налогов к той или иной группе.

3. Классификация *по степени переложения*, разделяющая налоги на прямые и косвенные, известна как исторически наиболее универсальная, но вместе с тем и как наиболее теоретически спорная классификация.

**Прямые налоги** — это малопереложимые налоги, взимаемые непосредственно с дохода или имущества налогоплательщика. В этом случае основанием для налогообложения служат факты получения налогоплательщиком доходов и владения имуществом, а налоговые отношения возникают непосредственно между налогоплательщиком и государством. В группе прямых налогов выделяют реальные и подоходные.

**Прямые реальные** — это налоги, которыми облагается предполагаемый средний доход от использования того или иного объекта обложения. Но получение такого дохода можно считать условным, поскольку в большинстве случаев он отсутствует. К таковым следует отнести налоги: на имущество организаций, на имущество физических лиц, земельный и транспортный налоги. Эти налоги отражают предполагаемую (мнимую) платежеспособность плательщиков.

**Прямые подоходные** — это налоги, которыми облагаются действительно полученные доходы (прибыль). Они отражают фактическую платежеспособность плательщиков. К ним относится налог на доходы физических лиц и на прибыль организаций.

**Косвенные налоги** — это успешно перекладываемые налоги. Они взимаются в процессе оборота товаров (работ, услуг), при этом включаются в виде надбавки к их цене, которая оплачивается в итоге конечным потребителем. Производитель товара (работы, услуги) при их реализации получает с покупателя цену и сумму налога в виде надбавки к цене, которую авансом или в последующем перечисляет государству. Таким образом, косвенные налоги изначально предназначаются для существенного перенесения реального налогового бремени их уплаты на конечного потребителя, а данную группу налогов зачастую характеризуют как налоги на потребление (расходы).

В группе косвенных налогов обычно выделяют индивидуальные, универсальные, фискальные монополии и таможенные пошлины.

**Косвенные индивидуальные** — это налоги, которыми облагаются ограниченные группы и виды сырья и товаров. Таковыми являются акцизы, распространяющиеся на специфичные сырье и товары: спирт, табачную и алкогольную продукцию, автомобили, бензин, дизельное топливо, моторные масла.

**Косвенные универсальные** — налоги, которыми облагаются операции по реализации всех товаров (работ, услуг) безотносительно к каким-либо их группам и видам (за исключением некоторого их числа). К таковым



относится налог на добавленную стоимость (НДС), в других странах — налог с продаж.

*Фискальные монополии* — это исключительные права полной или частичной монополии государства на доходы от производства и продажи отдельных видов товаров (работ, услуг). Спектр фискальных монополий, ранее достаточно широкий, в настоящее время неизбежно сужается. В нашей стране монополий по производству товаров сейчас не осталось, сохранилось только монопольное оказание определенных услуг, за которые взимается государственная пошлина.

*Таможенные пошлины* — это обязательные сборы, взимаемые таможенными органами при ввозе товара на таможенную территорию, транзите через нее или вывозе товаров с этой территории и являющиеся неотъемлемым условием их ввоза, транзита или вывоза.

Данная классификация наиболее удобна не только для международных сопоставлений, но и для внутреннего анализа структуры налоговых доходов консолидированного бюджета. Превалирование прямых налогов в этой структуре может свидетельствовать об уровне экономического развития страны, а положительная динамика увеличения с течением времени их доли — о благоприятных структурных сдвигах в экономике. В свою очередь преобладание косвенных налогов может свидетельствовать о доминировании в экономике потребления над сбережением (инвестициями), о диспропорции в распределении налогового бремени на различные слои населения (чрезмерной нагрузке на наименее обеспеченные слои). Увеличение с течением времени доли косвенных налогов говорит о неблагоприятных структурных сдвигах в экономике.

4. Классификация налогов *по способу обложения* разграничивает налоги в зависимости от способа определения налогового оклада: «по декларации», «у источника» и «по уведомлению». Данная классификация важна в прикладном аспекте для технической организации налогового процесса.

*Налоги, уплачиваемые «по декларации»* — это налоги, предусматривающие обязанность налогоплательщика самостоятельно рассчитать налоговый оклад посредством его объявления (декларирования). Такой способ определения налогового оклада заложен в подавляющем большинстве налогов (в частности, в налоге на прибыль организаций, НДС, на имущество организаций и др.).

*Налоги, уплачиваемые «у источника»* — это налоги, предусматривающие институт налоговых агентов, на которых возлагается обязанность при выплате дохода в пользу налогоплательщика произвести удержание и перечисление налога в бюджет до момента его фактической выплаты. Институт налоговых агентов применяется для того, чтобы упростить процедуру уплаты таких налогов и исключить возможность уклонения налогоплательщика от их уплаты. В чистом виде данный способ реализуется только в НДФЛ, но встречается также ограниченное

использование налоговых агентов в НДС и налоге на прибыль организаций.

**Налоги, уплачиваемые «по уведомлению»** — это налоги, предусматривающие обязанность налоговых органов по исчислению налогового оклада и уведомлению налогоплательщиков на основе составленного государственными органами полного реестра (кадастра) объектов налогообложения. Такой способ закладывается чаще всего в итогах с недвижимыми объектами обложения. Данный способ реализуется в налогах: земельном, на имущество физических лиц, транспортном, где налогоплательщиком является физическое лицо.

5. Классификация **по бухгалтерским источникам уплаты** разграничивает налоги по конкретным источникам их уплаты в составе выручки предприятия и ее структурных элементов. В качестве таких источников могут выступать: выручка от реализации; себестоимость продукции; финансовые результаты деятельности до налогообложения прибыли; оплата труда и предпринимательский доход; валовая налогооблагаемая прибыль и другие доходы предприятия. Эта классификация имеет значительную востребованность в первую очередь со стороны налогоплательщиков, осуществляющих предпринимательскую деятельность, и проверяющих их налоговых органов. Для налогов, уплачиваемых физическими лицами, не осуществляющими этой деятельности, данная классификация не применима. Источником уплаты налогов для них является исключительно доход в той или иной форме.

К налогам и сборам, уплачиваемым из выручки от реализации, относятся НДС, таможенные пошлины, а также единые налоги, уплачиваемые организациями при применении специальных налоговых режимов.

Налогам и сборами, относимыми на себестоимость продукции, являются: акцизы, государственная пошлина, транспортный и земельный налоги, уплачиваемые в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, НДС, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов.

К налогам, относимым на финансовый результат деятельности, относятся налог на имущество организаций и на игорный бизнес.

К налогам, относимым на оплату труда и предпринимательский доход, относятся: НДФЛ (для адвокатов, индивидуальных предпринимателей по собственным доходам), а также единые налоги, уплачиваемые индивидуальными предпринимателями при применении специальных налоговых режимов.

Налогом, уплачиваемым с валовой налогооблагаемой прибыли, является налог на прибыль организаций.

Иногда в качестве отдельного источника уплаты налогов выделяют также чистую прибыль, из которой уплачиваются платежи штрафного характера, например за сверхнормативное загрязнение окружающей среды.

б. Классификация налогов по назначению выделяет абстрактные (немаркированные) и целевые (маркированные) налоги.

Абстрактные (немаркированные) — это налоги, средства от поступления которых аккумулируются в бюджете определенного уровня управления, обезличиваются и расходуются на цели, определенные приоритетами соответствующего бюджета. Поступления от немаркированных налогов являются основным доходным источником разноуровневых бюджетов.

Целевые (маркированные) — это налоги, имеющие заранее определенное целевое назначение и строго закрепленные за определенными видами расходов. За счет маркированных налогов формируются бюджеты соответствующих государственных внебюджетных фондов. Характерным примером такого налога служат социальные платежи, которые поступают в бюджеты трех государственных внебюджетных фондов РФ: пенсионного, обязательного медицинского и социального страхования.

### **3.4 Участники отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, их права и обязанности**

НК РФ в статье 9 установлен состав участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах:

1. организации и физические лица, признаваемые налогоплательщиками или плательщиками сборов;
2. организации и физические лица, признаваемые налоговыми агентами;
3. налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);
4. таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы Российской Федерации).

Публично-правовая природа налогового права объясняет субординацию сторон налоговой обязанности: одна сторона наделена властными полномочиями, а другая сторона является обязанным (подчиненным) участником правоотношений.

При исполнении налоговой обязанности субъектами налоговых правоотношений, наделенных властными полномочиями, являются фискальные органы, а именно налоговые и таможенные органы.

**Налоговые органы** образуют в Российской Федерации единую систему органов Федеральной налоговой службы. Налоговые органы и их должностные лица, участвуя в налоговых правоотношениях, контролируют соответствие налоговой обязанности нормам законодательства о налогах и сборах и при необходимости гарантируют выполнение налоговой обязанности, применяя различные меры государственного принуждения.

Единую централизованную систему налоговых органов в Российской Федерации составляют:

- федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов; в настоящее время это Федеральная налоговая служба (ФНС России);

- территориальные подразделения (органы) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов.

К территориальным органам ФНС России относятся:

а) межрегиональные налоговые инспекции ФНС России;

б) управления ФНС России по субъектам Российской Федерации;

в) территориальные налоговые инспекции.

Межрегиональные налоговые инспекции (МНИ), в свою очередь, создаются нескольких разновидностей:

1) по федеральным округам;

2) по функциональному признаку: межрегиональная налоговая инспекция по централизованной обработке данных; межрегиональная инспекция по ценообразованию для целей налогообложения; межрегиональная инспекция по камеральному контролю;

3) по крупнейшим налогоплательщикам (каждая инспекция контролирует крупнейших налогоплательщиков в определенной сфере экономики: нефте- и газодобывающие предприятия, предприятия - плательщики акцизов, энергетические предприятия, предприятия военно-промышленного комплекса; банки и т.д.).

Территориальные налоговые инспекции представляют собой территориальные органы ФНС России, создаваемые на межрайонном, городском (районном) уровнях.

***Налоговые органы вправе:***

1) требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;

2) проводить налоговые проверки;

3) производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

4) вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой;

5) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

6) осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества;

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

8) требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

9) взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы;

10) требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента и с корреспондентских счетов банков сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему Российской Федерации;

11) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

12) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

13) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;

14) предъявлять в суды общей юрисдикции, Верховный Суд Российской Федерации или арбитражные суды иски (заявления):

о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом;

о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка

по списанию денежных средств (драгоценных металлов) со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите.

**Таможенные органы** пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с Налоговым кодексом РФ, а также таможенным законодательством Таможенного союза ЕврАзЭС и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

В соответствии со ст. 9 Федерального закона "О таможенном регулировании в Российской Федерации" таможенные органы составляют единую федеральную централизованную систему. В эту систему согласно ст. 10 того же Закона входят:

- 1) федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, - Федеральная таможенная служба (ФТС России);
- 2) региональные таможенные управления;
- 3) таможни;
- 4) таможенные посты.

### **3.5. Налоговый контроль в РФ: формы, методы и виды**

**Налоговый контроль** — комплекс мер по проверке исполнения норм налогового права. Целью этой процедуры является выявление нарушений законодательства. При этом налоговые органы используют различные формы налогового контроля и методы.

*Формы и методы налогового контроля*

**Налоговые проверки** — основная и наиболее эффективная форма налогового контроля. Они подразделяются на камеральные и выездные. Камеральные проверки проходят в налоговой инспекции, а выездные — у налогоплательщика. При камеральной проверке в рамках налогового контроля проверяется только тот налог, по которому подана декларация. Камеральная проверка не может быть назначена по истечении 3 месяцев со дня сдачи декларации. При выездной проверке налоговым контролем могут охватываться все налоги за проверяемый период, которые налогоплательщик обязан уплачивать в зависимости от выбранной формы налогообложения (рис.3.2).

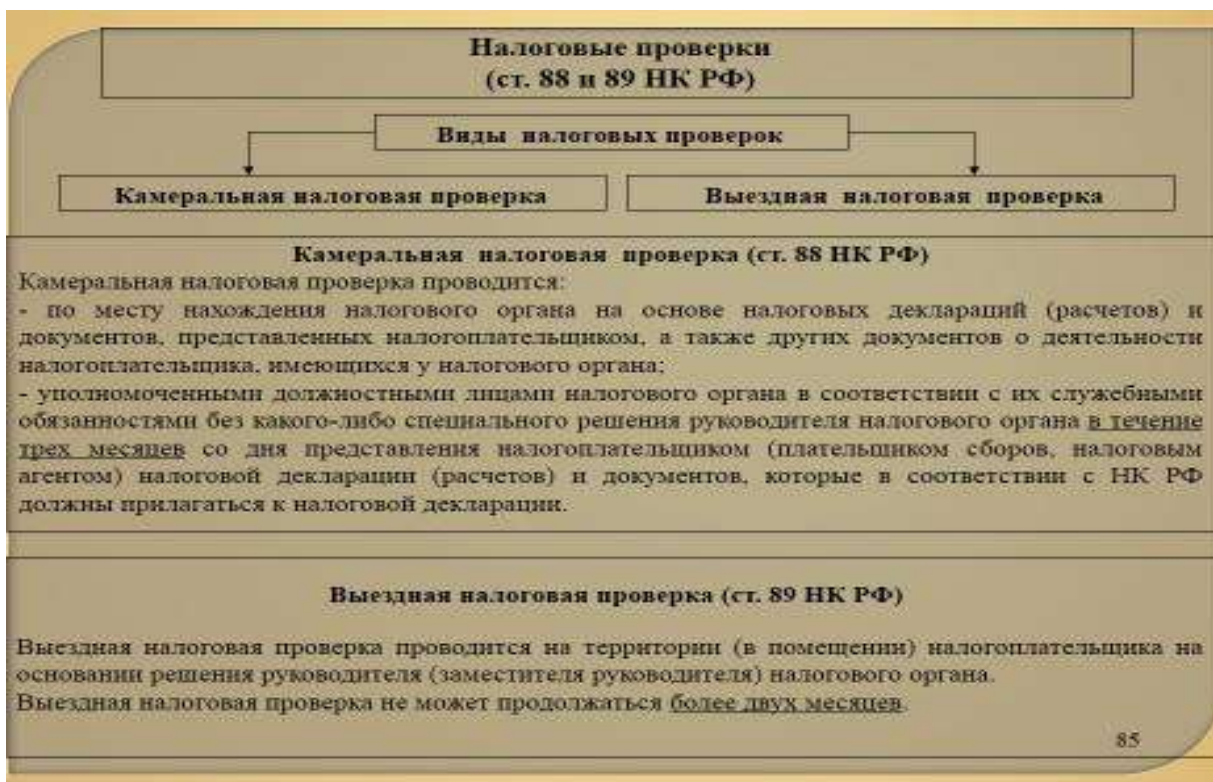


Рисунок 3.2 – Виды налоговых проверок

Вторая форма налогового контроля — это **получение объяснений**. Налоговые органы вправе вызвать налогоплательщиков для дачи пояснений по любому вопросу в рамках исполнения законодательства. Пояснения предоставляются в устной или письменной форме и в ходе проведения налогового контроля протоколируются.

Третья форма налогового контроля — **проверка данных учета и отчетности**. В требовании налоговой инспекции, направленном налогоплательщику, перечисляются необходимые для налогового контроля документы, которые должны быть представлены налоговикам в течение 10 дней. В ходе выездной проверки в рамках налогового контроля может быть назначена инвентаризация.

**Осмотр помещений и территорий** — еще одна форма налогового контроля. Налоговый инспектор вправе проводить его согласно ст. 92 НК РФ в рамках проводимой проверки. Осмотр происходит в присутствии понятых, при необходимости при этом мероприятии налогового контроля производится фото- и видеосъемка.

**Налоговый мониторинг** — новая форма налогового контроля, введенная с 01.01.2015. Период, проверяемый в ходе данного вида налогового контроля, проверяющие не вправе включать в план проверок (п. 1.1 ст. 88, п. 5.1 ст. 89 НК РФ). Деятельность организации при проведении налогового контроля в форме мониторинга становится прозрачной, но любые бухгалтерские и юридические документы инспекция вправе затребовать.

Налоговый контроль при мониторинге базируется на утвержденном регламенте, по которому инспекция может в течение года проверять хозяйственные операции, а организация сможет обезопасить себя от возможных ошибок при начислении налогов, ведь налоговая служба еще до момента сдачи деклараций даст разъяснения по интересующим вопросам.

В налоговом контроле используются методы, представленные в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Методы налогового контроля

Методы налогового контроля	
Документальный налоговый контроль	Фактический налоговый контроль
включает следующие приемы: <ul style="list-style-type: none"> <li>• формальную и арифметическую проверку;</li> <li>• юридическую оценку;</li> <li>• экономический анализ.</li> </ul>	включает следующие приемы: <ul style="list-style-type: none"> <li>• учет налогоплательщиков;</li> <li>• показания свидетелей;</li> <li>• проведение инвентаризации;</li> <li>• привлечение экспертов.</li> </ul>

НК РФ не дает точного толкования видов налогового контроля, поэтому классификация их разнообразна. Представим ее в форме таблицы 3.2.

Таблица 3.2 – Виды налогового контроля

Виды налогового контроля			
Налоговый контроль по времени проведения	Налоговый контроль по способу проверки	Налоговый контроль по месту проведения	Налоговый контроль по периодичности
<ul style="list-style-type: none"> <li>• текущий;</li> <li>• предварительный;</li> <li>• последующий</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• сплошной;</li> <li>• выборочный</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• выездной;</li> <li>• камеральный</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• первичный;</li> <li>• повторный</li> </ul>

В целях расширения и усиления налогового контроля предусмотрено, что:

1. Плательщики, которые сдают отчетность в электронном виде, должны так же электронно уведомлять инспекцию о поступлении от нее требований, высылая квитанцию о получении. Иначе налоговая инспекция может заблокировать расчетный счет организации.

2. В течение 3 лет инспекция может приостановить операции по счетам в банках, если организацией или ИП не будет предоставлена налоговая отчетность (подп. 1 п. 3 ст. 76 НК).

3. Налоговый контроль затрагивает и декларацию по НДС. При установленных несоответствиях проверяющие в рамках налогового контроля вправе потребовать любые документы по операциям,



отраженным в декларации, а также проводить осмотр территории и помещений организации.

4. Если гражданин, имея в собственности различные объекты имущества, не получает извещения об уплате налогов, он должен сам сообщить об этом в инспекцию для целей налогового контроля (п. 2.1 ст. 23 НК РФ).

Юридические и физические лица могут видеть свою «налоговую историю» на сайте ФНС РФ, в сервисе «Личный кабинет налогоплательщика». Здесь есть вся информация об объектах налогообложения, суммах налогов, о наличии переплаты или недоимки.

5. Налоговый контроль теперь охватит и сбор такой информации, как факты заключения и расторжения браков, а также случаи установления и прекращения опеки (абз. 1 п. 3 ст. 85 НК РФ).

Таким образом, налоговый контроль направлен на решение главной задачи государства — пополнение бюджета любого уровня своевременно и в полном объеме. Проверки являются самой эффективной формой налогового контроля, дисциплинирующей налогоплательщиков.

### **3.6. Налоговая политика: ее цель, задачи и основные направления**

**Налоговая политика** - составная часть финансовой политики (ценовая, таможенная и т.д.). Представляет собой систему правовых норм и организационно-экономических мероприятий регулирующего характера, принятых и осуществляемых органами государственной власти (на федеральном и региональном уровнях) и органами местного самоуправления в сфере налоговых отношений с организациями и физическими лицами. Это система регулирования экономики посредством изменений государственных расходов и налогов. Налоги и государственные расходы являются основными инструментами фискальной политики. Фискальная политика может как благотворно, так и достаточно болезненно воздействовать на стабильность национальной экономики.

*Субъект управления* - государство

*Объект* - налоги и налоговая система

#### **Цели налоговой политики:**

1) обеспечивать полноценное формирование доходов бюджетной системы РФ, необходимых для финансирования деятельности органов государственной власти и местного самоуправления по осуществлению соответствующих функций и полномочий;

2) содействовать устойчивому развитию экономики, приоритетных отраслей и видов деятельности, отдельных территорий, малого предпринимательства;

3) обеспечивать социальную справедливость при налогообложении

доходов физических лиц.

Выбор конкретных норм и методов налоговой политики определяется теми целями, которое государство ставит перед собой разрабатывая и реализуя налоговую политику.

Налоговая политика формируется и реализуется на федеральном, региональном и местном уровнях в пределах соответствующей компетенции. На региональном уровне система регулирующего воздействия может осуществляться по тем налогам, которые законодательно закреплены за субъектами РФ, или в пределах установленных ставок по регулирующим доходным источникам (налогам).

**Задачи налоговой политики:** устойчивый рост национального дохода, умеренные темпы инфляции, полная занятость, сглаживание циклических колебаний экономики.

**Инструментарий налоговой политики** включает: манипуляцию различными видами налогов и налоговых ставок, кроме того, трансфертные платежи и другие виды государственных расходов. Важнейшим комплексным инструментом и показателем эффективности налоговой политики является государственный бюджет, объединяющий налоги и расходы в единый механизм.

Государство, во-первых, собирает деньги с помощью налогов, во-вторых, тратит их в соответствии со статьями бюджета. И первое и второе являются мощными рычагами, использование которых может привести как к процветанию страны, так и к глубокому затяжному кризису.

Различают следующие виды налоговой политики:

**Дискреционная налоговая политика** – сознательное регулирование государством уровня налогообложения и государственных расходов с целью воздействия на реальный объем национального производства, занятость, инфляцию. При дискреционной фискальной политике в целях стимулирования совокупного спроса в период спада целенаправленно создается дефицит госбюджета вследствие увеличения государственных расходов или снижения налогообложения. В период подъема создается бюджетный излишек.

**Недискреционная налоговая политика** – предполагает использование автоматических стабилизаторов, которые без частого вмешательства реагируют на изменение макроэкономической ситуации. К основным встроенным стабилизаторам относится изменение налоговых поступлений в различные периоды экономического цикла. При этом ставки налогов действуют достаточно долго, не изменяя свою величину. Поэтому в период подъема налоговые поступления автоматически возрастают, что обеспечивает снижение покупательной способности населения и сдерживание экономического роста. К встроенным стабилизаторам также относятся – пособия по безработице; соц. выплаты; программы по поддержанию малоимущих слоев населения.

**Формы налоговой политики**

1. **Политика максимальных налогов.** Государство устанавливает

достаточно высокие налоговые ставки, сокращает налоговые льготы и вводит большое число налогов, стараясь получить от своих граждан как можно больше финансовых ресурсов, не особенно заботясь о последствиях такой политики.

2. *Политика экономического развития.* Государство в максимально возможных размерах налогового бремени учитывает не только фискальные интересы, но и интересы налогоплательщиков. В этом случае государство, ослабляя налоговый пресс для предпринимателей, одновременно сокращает свои расходы, в первую очередь, на социальные программы.

3. *Политика разумных налогов.* Представляет собой нечто среднее между первой и второй. Суть ее состоит в установлении достаточно высокого уровня налогообложения как юридических, так и физических лиц при одновременной реальной социальной защите граждан, наличии значительного числа государственных социальных программ.

### ***Тесты к главе 3***

1. *Законодательно принятая в стране совокупность налогов и сборов, пошлин и других обязательных платежей, изымаемых соответствующими органами с субъектов налога.*

- а) налоговая система.
- б) налоговый гнет.
- в) налоговая ставка.
- г) налогообложение.

2. *Основными элементами налоговой системы государства являются:*

- а) виды налогов.
- б) субъекты налога.
- в) законодательная база.
- г) органы государственной власти.

3. *Экономические характеристики налоговых систем включают в себя:*

- а) соотношения налогов от внутренней и внешней торговли.
- б) полной ставки налогообложения.
- в) налоговая система.
- г) показатели налоговой нагрузки.

4. *В чем заключается принцип гласности налогообложения:*

- а) один и тот же объект должен облагаться налогом только одного вида и только один раз за установленный законодательством период
- б) все налоговые законы должны быть официально опубликованы
- в) налоговые ставки должны стимулировать предпринимательскую активность

5. *Какими бывают налоги по способу взимания?*

- а) прямые и косвенные
- б) на прибыль (доход), на прибавленную стоимость, ресурсные, на

имущество, на действие

- в) общегосударственные и местные
- г) кадастровые, декларационные и предыдущие

*6. В чем различие между налогом и сбором согласно НК РФ?*

а) различие в том, что налог представляет собой обязательный, безвозмездный платеж, а сбор – обязательный взнос, взимаемый за совершение юридически значимых действий в отношении плательщиков сборов

б) налог и сбор – идентичные понятия

в) различие в том, что поступившие в бюджет налоги могут быть использованы на любые государственные (муниципальные) нужды, а сборы могут использоваться на строго определенные цели

*7. К федеральным налогам и сборам относятся:*

- а) транспортный налог.
- б) НДС.
- в) НДСЛ.
- г) на имущество организации.

*8. Что из перечисленного входит в систему налоговых органов РФ?*

- а) таможенные органы и их территориальные подразделения
- б) органы государственных внебюджетных фондов
- в) ФНС РФ и его территориальные подразделения
- г) органы внутренних дел

*9. Основная задача деятельности налоговых органов РФ:*

- а) возврат излишне уплаченных налогов
- б) постановка на учет налогоплательщиков
- в) контроль за соблюдением налогового законодательства, полнотой и своевременностью внесения платежей в бюджеты разных уровней

*10. ФНС России находится в ведении и подчинении:*

- а) Министерства образования науки России
- б) Минфина России
- в) МВД России

*11. К правам налоговых органов относится:*

а) проведение разъяснительной работы среди налогоплательщиков по вопросам налогового законодательства

б) возврат и зачет излишне взысканных и излишне уплаченных налогов

в) требование от налогоплательщиков представления документов по установленной форме, являющихся основанием для расчета и уплаты налогов

*12) Камеральная проверка проводится по месту нахождения*

а) налоговых органов только на основе анализа представленных налоговых деклараций;

б) налоговых органов на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком;

в) налогоплательщика только на основе анализа представленных

налоговых деклараций и регистров бухгалтерского учета;

г) налоговых органов на основе налоговых деклараций и документов в присутствии налогоплательщика.

13. *Период, в течении которого может быть проведена выездная налоговая проверка:*

а) не более трех календарных месяцев

б) не более двух календарных месяцев

в) устанавливается по каждой организации отдельно

14. *Налогоплательщики обязаны сохранять данные бухгалтерского учета и другие документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов, в течение:*

а) трех лет;

б) четырех лет;

в) пяти лет;

г) десяти лет.

15. *Как толкуются неустранимые сомнения, противоречия и неясности налогового законодательства*

а) в пользу налогового органа

б) в пользу налогоплательщика

в) решаются в судебном порядке

16. *Какие акты законодательства о налогах и сборах могут иметь обратную силу*

а) устанавливающие новые налоги

б) повышающие налоговые ставки

в) отягощающие ответственность налогоплательщиков за совершение налогового правонарушения

г) никакие из перечисленных

17. *Специальные налоговые режимы устанавливаются:*

а) Налоговым кодексом РФ

б) Правительством РФ

в) Государственной Думой

г) Советом Федерации

18. *Что из перечисленного не относится к обязанностям налогового органа*

а) соблюдение налоговой тайны

б) осуществление возврата или зачета излишне уплаченных или излишне взысканных налогов

в) ведение учета организаций и физических лиц

г) ведение следственных действий по налоговым преступлениям

19. *Какие органы уполномочены осуществлять налоговый контроль*

а) финансовые

б) налоговые

в) органы власти соответствующих уровней

20. *Что такое камеральная налоговая проверка*

а) проверка по одному налогу

- б) проверка правильности исчисления налогов за налоговый период
- в) проверка на основе представленных деклараций и сопутствующих документов по месту нахождения налогового органа

*21. Косвенным налогом является...*

- а) налог на прибыль организации
- б) налог на землю
- в) налог на имущество организации
- г) налог на добавленную стоимость

*22. Субъекты налогового контроля*

- а) налоговые органы
- б) таможенные органы
- в) Центральный банк РФ
- г) коммерческие банки, через которые проходят налоговые платежи

*23. Цели налоговой политики*

а) обеспечение полноценного формирования доходов бюджетной системы РФ, необходимого для финансирования деятельности органов государственной власти и местного самоуправления по осуществлению соответствующих функций и полномочий

б) обеспечение социальной справедливости при налогообложении доходов физических лиц

в) сглаживание возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях доходов населения

г) обеспечение социальной справедливости при налогообложении доходов юридических лиц

д) обеспечение экономического роста страны

*24. Политика разумных налогов ...*

а) способствует скорейшему развитию экономики

б) обеспечивает наиболее благоприятный налоговый и инвестиционный климат

в) обеспечивает снижение налоговых поступлений в бюджет

г) обеспечивает социальную справедливость при налогообложении доходов физических лиц.

*25. Налоговая политика, представляющая собой сочетание изменений величины государственных расходов, налогов и сальдо государственного бюджета в результате специальных решений уполномоченных государственных органов*

а) недискреционная

б) косвенная

в) государственная

г) дискреционная

*26. При низких налогах*

а) растут сбережения и появляется стимул к инвестированию

б) растут инвестиции

в) растут предложения рабочей силы

г) понижаются сбережения и появляется стимулирование

## ИНВЕСТИЦИИ

27. Законодательно установленный порядок взимания налогов:

- а) налоговое обязательство
- б) налоговое планирование
- в) налоговый контроль
- г) налогообложение

28. Обобщенный показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяемый как отношение суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту. Оно отражает ту часть произведенного обществом продукта, который перераспределяется посредством бюджетных механизмов:

- а) налоговое бремя
- б) налоговая политика
- в) налоговое законодательство
- г) налоговый механизм

29. Форма налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами в целях полноты и правильности уплаты налогов и сборов:

- а) налоговая проверка
- б) налоговый механизм
- в) налоговая стратегия
- г) налоговая политика

30. Нормативные правовые акты, регулирующие вопросы налогообложения, подлежат обязательному опубликованию:

- а) в официальных изданиях;
- б) в статистических сборниках;
- в) в не официальных изданиях;
- г) в иностранных изданиях.

## ГЛАВА 4. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

### 4.1 Налог на добавленную стоимость

Впервые НДС был введен 10 апреля 1954 года во Франции. Его изобретение принадлежит г-ну Морису Лоре. Сейчас НДС взимают 137 стран. Из развитых стран НДС отсутствует в таких странах, как США, Япония, где вместо него действует налог с продаж по ставке от 2 % до 11 %.

Налог на добавленную стоимость (НДС) был введен на территории РФ с 1 января 1992 года на основании Закона РФ от 6 декабря 1991 года. С 1 января 2001 года в силу вступил НК РФ (21 глава). Он заменил ранее действующие в 1991 году налог с оборота и налог с продаж. НДС относится к федеральным налогам, т.е. обязателен на всей территории РФ. Является косвенный налог.

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

Существует два вида налога на добавленную стоимость: внутренний, уплачиваемый при реализации товаров, работ и услуг на территории РФ и ввозной, подлежащий уплате при ввозе товара на территорию России.

**Налогоплательщиками** налога на добавленную стоимость признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;

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

Действующим законодательством предусматривается *освобождение от обязанности уплаты НДС* для отдельных категорий налогоплательщиков:

1. Организации и индивидуальные предприниматели на специальных режимах налогообложения (ПСНО, УСНО, ЕНВД и ЕСХН);

2. Организации и предприниматели у которых за 3 предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) не превысила в совокупности 2 миллиона рублей могут подать уведомление и получить освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС на год. Данное положение не распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей,



реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев.

### 3. Участники проекта «Сколково».

**Исключение!** Перечисленные лица обязаны уплатить НДС, если выставят покупателю счет-фактуру с выделенной суммой НДС.

#### **Объект налогообложения**

Обложению налогом на добавленную стоимость подлежат операции:

- По реализации товаров (работ и услуг) в том числе на безвозмездной основе на территории РФ;
- Передача на территории Российской Федерации товаров (работ и услуг) для собственных нужд, расходы по которым не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;
- Импорт товаров на территорию РФ;
- Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.

**К операциям, не подпадающим под обложение** налогом на добавленную стоимость, относятся операции:

- По безвозмездной передаче жилых домов, детсадов, клубов, санаториев и иных объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электросетей, подстанций и иных подобных объектов органам госвласти и местного самоуправления;
- По передаче имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;
- По сдаче в аренду помещений иностранным гражданам и компаниям, имеющим аккредитацию в РФ;
- По реализации отдельных видов товаров и оказании определенных услуг, поименованных в п. 2 ст. 149 НК РФ;
- По выполнению работ или оказанию услуг органами, входящими в систему органов госвласти и местного самоуправления, в рамках возложенных на них полномочий при условии, что обязательность выполнения данных работ и услуг установлена действующим законодательством РФ;
- По выполнению работ и оказанию услуг казенными, бюджетными и автономными в рамках государственного или муниципального задания, источником финансового обеспечения которого является субсидия из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации;
- По передаче на безвозмездной основе или в безвозмездное пользование основных средств органам госвласти и местного самоуправления, государственным и муниципальным учреждениям, а также государственным и муниципальным унитарным предприятиям;
- По продаже земельных участков и долей в них;
- По передаче имущественных прав компании ее правопреемнику (правопреемникам);
- По передаче денежных средств или недвижимости на

формирование или пополнение целевого капитала некоммерческой организации.

Не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации:

1) следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации:

- важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники;
- протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним;
- технических средств, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов;
- очков (за исключением солнцезащитных), линз и оправ для очков (за исключением солнцезащитных);

2) медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями и (или) учреждениями, врачами, занимающимися частной медицинской практикой, за исключением косметических, ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг. Ограничение, установленное настоящим подпунктом, не распространяется на ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги, финансируемые из бюджета. В целях настоящей главы к медицинским услугам относятся:

- услуги, определенные перечнем услуг, предоставляемых по обязательному медицинскому страхованию;
- услуги, оказываемые населению, по диагностике, профилактике и лечению независимо от формы и источника их оплаты по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;
- услуги по сбору у населения крови, оказываемые по договорам со стационарными лечебными учреждениями и поликлиническими отделениями;
- услуги скорой медицинской помощи, оказываемые населению;
- услуги по дежурству медицинского персонала у постели больного;
- услуги, оказываемые беременным женщинам, новорожденным, инвалидам и наркологическим больным;

3) услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, предоставляемых государственными и муниципальными учреждениями социальной защиты лицам, необходимость ухода за которыми подтверждена соответствующими заключениями органов здравоохранения и органов социальной защиты населения;

4) услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях (включая спортивные) и студиях;

5) продуктов питания, непосредственно произведенных студенческими и школьными столовыми, столовыми других учебных

заведений, столовыми медицинских организаций, детских дошкольных учреждений и реализуемых ими в указанных учреждениях, а также продуктов питания, непосредственно произведенных организациями общественного питания и реализуемых ими указанным столовым или указанным учреждениям.

6) услуг по сохранению, комплектованию и использованию архивов, оказываемых архивными учреждениями и организациями;

7) услуг по перевозке пассажиров:

-городским пассажирским транспортом общего пользования (за исключением такси, в том числе маршрутного);

-морским, речным, железнодорожным или автомобильным транспортом (за исключением такси, в том числе маршрутного) в пригородном сообщении при условии осуществления перевозок пассажиров по единым тарифам с предоставлением всех льгот на проезд, утвержденных в установленном порядке;

8) ритуальных услуг, работ (услуг) по изготовлению надгробных памятников и оформлению могил, а также реализация похоронных принадлежностей (по перечню, утверждаемому Правительством РФ);

9) почтовых марок (за исключением коллекционных марок), маркированных открыток и маркированных конвертов, лотерейных билетов лотерей, проводимых по решению уполномоченного органа;

10) услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности;

11) монет из драгоценных металлов (за исключением коллекционных монет), являющихся валютой РФ или валютой иностранных государств.

12) долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и инструментов срочных сделок (включая форвардные, фьючерсные контракты, опционы);

13) услуг, оказываемых без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов, в том числе медицинских товаров, в период гарантийного срока их эксплуатации, включая стоимость запасных частей для них и деталей к ним;

14) услуг в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями учебно-производственного (по направлениям основного и дополнительного образования, указанным в лицензии) или воспитательного процесса, за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений.

15) ремонтно-реставрационных, консервационных и восстановительных работ, выполняемых при реставрации памятников истории и культуры, охраняемых государством, культовых зданий и сооружений, находящихся в пользовании религиозных организаций (за исключением археологических и земляных работ в зоне расположения памятников истории и культуры или культовых зданий и сооружений);

строительных работ по воссозданию полностью утраченных памятников истории и культуры или культовых зданий и сооружений; работ по производству реставрационных, консервационных конструкций и материалов; деятельности по контролю за качеством проводимых работ);

Полный перечень операций, не облагаемых НДС, приведен в п. 2 ст. 146 и п. 1-3 ст. 149 НК РФ.

**Налоговая база** при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

При передаче налогоплательщиком товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления), при исчислении налога на прибыль организаций, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (аналогичных работ, услуг), действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии - исходя из рыночных цен с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ налоговая база определяется как сумма:

- 1) таможенной стоимости этих товаров;
- 2) подлежащей уплате таможенной пошлины;
- 3) подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).

Согласно ст. 167 НК **моментом определения налоговой базы** является наиболее ранняя из следующих дат:

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

Согласно ст. 164 НК РФ установлены следующие **ставки налога**:

**0%:**

- для товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ.

Для подтверждения реального экспорта в налоговый орган в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенные процедуры экспорта, свободной таможенной зоны,

перемещения припасов представляются следующие документы:

1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара (припасов) за пределы единой таможенной территории Таможенного союза и (или) припасов за пределы Российской Федерации.

2) таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией

3) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации.

- для услуг по международной перевозке товаров.

**10%:**

- по продовольственным товарам и товарам детского ассортимента по перечню. Например:

-скота и птицы в живом весе;

-мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных);

-молока и молокопродуктов;

-яйца и яйцепродуктов;

-масла растительного;

-маргарина;

-хлеба и хлебобулочных изделий;

-колясок;

-игрушек;

-пеналов;

-дневников школьных;

-подгузников.

- для периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера;

- медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:

а) лекарственных средств, включая лекарственные средства, предназначенные для проведения клинических исследований, лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления;

б) изделий медицинского назначения;

По всем остальным товарам ставка НДС установлена с 1 января 2004 года в размере **18%**, с 2019 года – **20%**.

Также применяются расчетные ставки 10/110 и 18/118 применяются при получении предоплаты (авансов) (п.4 ст.164 НК РФ) и в случаях, когда налоговая база определяется в особом порядке (п.п. 3, 4, 5.1 ст. 154, п.п. 2-4 ст.155 НК РФ).

**Налоговый период** (в том числе для налогоплательщиков,

исполняющих обязанности налоговых агентов, далее - налоговые агенты) устанавливается как квартал.

***Порядок исчисления налога на добавленную стоимость.***

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 171 НК РФ, общая сумма налога, исчисляемая в соответствии ст. 166 НК РФ и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии с главой 21 НК.

Расчет налога на добавленную стоимость (НДС) осуществляется по формуле 4.1:

$$НДС = НБ * нс - В \quad (4.1)$$

где, НДС - сумма налога на добавленную стоимость

НБ - налоговая база

нс - налоговая ставка

В - сумма налоговых вычетов

Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 НК РФ, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами.

Вычетам подлежат, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, и при наличии соответствующих первичных документов.

Вычеты сумм налога, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении либо уплаченных при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации основных средств, оборудования к установке, и (или) нематериальных активов, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, оборудования к установке, и (или) нематериальных активов. того, когда товары (работы, услуги) приняты к учету и имеются соответствующие первичные документы и счет-фактура.

***Порядок и сроки уплаты НДС.***

Уплата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения на территории Российской Федерации производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период равными долями не позднее **25-го числа каждого из трех месяцев**, следующего за истекшим налоговым периодом

Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость представляется организациями и индивидуальными предпринимателями - налогоплательщиками, в налоговые органы по месту своего учета в

качестве налогоплательщика (налогового агента) в срок не позднее **25 числа месяца**, следующего за истекшим налоговым периодом.

Начиная с 2014 года декларация по НДС сдается только в электронной форме. Представление отчетности на бумаге при обязанности сдачи ее в электронном виде будет приравнено налоговым органом к несдаче декларации вообще.

Помимо налоговой декларации, плательщики НДС обязаны вести регистры налогового учета. К налоговым регистрам в части учета НДС относятся счет-фактура, журналы учета выставленных и полученных счетов-фактур, книга покупок и книга продаж.

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению из бюджета.

Ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

В счете-фактуре, выставляемом при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, должны быть указаны:

- 1) порядковый номер и дата составления счета-фактуры;
- 2) наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;
- 3) наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;
- 4) номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);
- 5) наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения (при возможности ее указания);
- 6) количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания);
  - 6.1) наименование валюты;
- 7) цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога;
- 8) стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав за все количество поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога;
- 9) сумма акциза по подакцизным товарам;
- 10) налоговая ставка;

11) сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок;

12) стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога;

13) страна происхождения товара;

14) номер таможенной декларации.

Порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж устанавливается Правительством РФ. Так, Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» были утверждены:

-форму счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и правила его заполнения;

-форму корректировочного счета-фактуры, применяемого при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и правила его заполнения;

-форму журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и правила его ведения;

-форму книги покупок, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и правила ее ведения;

-форму книги продаж, применяемой при расчетах по налогу на добавленную стоимость, и правила ее ведения.

#### ***Тесты к разделу 4.1.***

*1. Плательщиками НДС не признаются:*

а) лица, перемещающие товар через таможенную границу российской федерации;

б) обособленные подразделения организации;

в) лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей;

г) организации независимо от форм собственности, имеющие статус юридического лица, осуществляющие производственную и коммерческую деятельность.

*2. Освобождение от обязанностей налогоплательщика по НДС предоставляется, если сумма выручки:*

а) без учета НДС, за три последующих последовательных календарных месяца в совокупности не превысила 1 млн. руб.;

б) без учета НДС за квартал не превысила 2 млн. руб.;

в) с НДС за три предшествующих последовательных календарных месяца не превысила 2 млн. руб.;

г) за три предшествующих последовательных календарных месяца без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей.



3. *К объектам налогообложения по НДС относится реализация товаров (работ, услуг);*

а) как на территории российской федерации, так и за ее пределами, выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

б) на территории российской федерации, в том числе на безвозмездной основе, выполнение строительно-монтажных работ;

в) на территории российской федерации, ввоз товаров на таможенную территорию российской федерации, передача на безвозмездной основе объектов основных средств бюджетным учреждениям;

г) на территории российской федерации, передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти.

4. *Налоговая база по НДС по реализации товаров, с которых взимаются акцизы, определяется:*

а) без учета суммы акциза;

б) с учетом суммы акциза;

в) с учетом суммы акциза по расчетной ставке;

г) с учетом суммы акциза, за исключением пива.

5. *Перечень товаров (работ, услуг), освобождаемых от НДС:*

а) является единым на всей территории Российской Федерации, за исключением перечня, установленного законодательными актами субъектов Российской Федерации;

б) является единым на всей территории Российской Федерации;

в) может быть изменен постановлением Правительства Российской Федерации на очередной финансовый год;

г) устанавливается по каждому экономическому району по согласованию с Федеральной налоговой службой.

6. *Налогообложение по ставке 0% производится при реализации следующих товаров (работ, услуг):*

а) товаров для детей в соответствии с установленным перечнем;

б) минеральной воды, пива, алкогольной продукции;

в) изделий из драгоценных металлов;

г) работ (услуг) по сопровождению, транспортировке, погрузке и перегрузке экспортируемых из Российской Федерации товаров.

7. *Налоговым периодом по НДС признается:*

а) календарный месяц;

б) календарный год;

в) квартал;

г) календарный месяц или квартал в зависимости от размера выручки.

8. *При реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик обязан выставить покупателю счет-фактуру в срок:*

а) не позднее 3 дней со дня отгрузки;

б) не позднее 10 дней после отгрузки;

в) не позднее 5 дней после отгрузки;

г) не позднее срока, указанного в налоговой политике предприятия.

9. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется как разница между суммой налога, исчисленной от реализации товаров (работ, услуг) и суммой:

- а) налоговых вычетов;
- б) налога по оприходованным или оплаченным материалам (работам, услугам) в зависимости от положений налоговой политики предприятия;
- в) налога по оприходованным материалам (работам, услугам);
- г) налога по оплаченным материалам (работам, услугам).

10. В какой бюджет поступает НДС

- а) в федеральный и региональный
- б) в федеральный
- в) в региональный
- г) в региональный и местный

11. Как определяется налоговая база по НДС при реализации товаров (работ, услуг) в натуральной форме или в форме безвозмездной передачи

- а) по соглашению сторон
- б) по решению налогового органа
- в) по рыночным ценам

12. Какие из перечисленных предприятий освобождены от обязанностей плательщиков НДС

- а) предприятия, реализующие продукцию на экспорт
- б) предприятия, перешедшие на упрощенную систему налогообложения
- в) предприятия, производящие подакцизную продукцию
- г) предприятия, переведенные на уплату ЕНВД

13. Как определяется налоговая база при ввозе товаров на таможенную территорию РФ

- а) как таможенная стоимость товаров
- б) как таможенная стоимость товаров, увеличенная на сумму акцизов
- в) как сумма таможенной стоимости товаров, акцизов и таможенной пошлины

14. Увеличивается ли налоговая база по НДС на сумму авансовых платежей, полученных в счет предстоящих поставок

- а) да
- б) нет

15. Какие ставки НДС действуют в настоящее время

- а) 28 и 18%
- б) 15 и 5%
- в) 20,10 и 0%
- г) 18,10 и 0%

16. При реализации каких из перечисленных товаров применяется нулевая налоговая ставка

- а) масло растительное
- б) товары для детей

- в) лекарственные средства
- г) изделия медицинского назначения
- д) товары, реализуемые на экспорт
- е) товары, ввозимые на таможенную территорию РФ

17. *Что является моментом определения налоговой базы по НДС*

- а) день отгрузки (передачи) товара, работ, услуг
- б) день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, услуг)
- в) зависит от учетной политики предприятия
- д) наиболее ранняя из двух дат: день поступления предоплаты или день отгрузки товара со склада

18. *Какой срок предусмотрен для уплаты НДС*

- а) 25 дней после окончания налогового периода
- б) 10 дней после окончания налогового периода
- в) 20 дней после окончания налогового периода
- г) в течение календарного месяца следующего за прошедшим налоговым периодом

19. *Каким налогом является НДС*

- а) федеральным
- б) региональным
- в) местным
- г) прямым

20. *В какой форме подается декларация по НДС:*

- а) в бумажной
- б) в электронной
- в) на усмотрение руководителя предприятия.

## 4.2 Акцизы

Акцизы — одна из древнейших форм косвенного налогообложения. акцизы устанавливаются в целях изъятия в доход бюджета полученной сверхприбыли от производства высокорентабельной продукции и создания примерно одинаковых экономических условий хозяйственной деятельности для всех предприятий.

Акцизы — это косвенные налоги, включаемые в цену товара и уплачиваемые покупателями. Акцизы устанавливаются на высокорентабельную продукцию и товары, не относящиеся к товарам первой необходимости, а также на социально вредные товары. Государство использует акцизы для регулирования спроса и предложения, а также для пополнения государственного бюджета. Акцизы устанавливаются также на импортные товары в целях защиты национального потребительского рынка. Это происходит в рамках реализации регулирующей функции налогов.

Акцизы — федеральный косвенный налог, выступающий в форме надбавки к цене товаров, возникающий и уплачиваемый только в сфере производства. Исключением из этого правила являются акцизы по товарам,

ввозимым на территорию РФ, поскольку плательщиками акцизов в данном случае выступают организации, закупившие подакцизные товары, в том числе для дальнейшей перепродажи.

***Налогоплательщики:***

– организации;  
– индивидуальные предприниматели;  
– лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза, определяемые в соответствии с правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

***Полный перечень подакцизных товаров***

- 1) этиловый спирт произведенный из пищевого или непищевого сырья,
- 2) спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта > 9 %
- 3) алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр, пуаре, медовуха, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5 процента)
- 4) табачная продукция
- 5) автомобили легковые
- 6) мотоциклы с мощностью двигателя 112,5 кВт (150 л.с.)
- 7) автомобильный бензин
- 8) дизельное топливо
- 9) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей
- 10) прямогонный бензин
- 11) средние дистилляты
- 12) бензол, параксилол, ортоксилол
- 13) авиационный керосин.
- 14) электронные системы доставки никотина
- 15) жидкости для электронных систем доставки никотина.

Вместе с тем налоговое законодательство РФ выводит из состава подакцизных товаров некоторые виды спиртосодержащей продукции, в частности:

лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства — при условии, что они прошли государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесены в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения;

препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, которые разработаны для применения в

животноводстве и разлиты в емкости не более 100 мл;

парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию в уполномоченных федеральных органах исполнительной власти и разлитая в емкости не более 100 мл с объемной долей спирта до 80% включительно;

отходы, образующиеся при производстве спирта этилового, из пищевого сырья, водок, ликеро-водочных изделий и подлежащие дальнейшей переработке и использованию для технических целей. Данные отходы должны соответствовать нормативной документации и быть внесены в Государственный реестр этилового спирта из пищевого сырья, алкогольной и алкогольсодержащей продукции.

Прямогонным бензином считаются бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, за исключением автомобильного бензина и продукции нефтехимии.

Бензиновой фракцией является смесь углеводородов, кипящих в интервале от 30 до 215 °С при атмосферном давлении 760 мм рт. ст.

Включение прямогонного бензина в перечень подакцизных товаров должно было способствовать решению проблемы его использования в целях нелегального производства подакцизных нефтепродуктов. Поскольку технология производства автомобильного бензина позволяет получать его не только путем переработки нефтепродуктов на нефтеперерабатывающем заводе, но и путем смешения прямогонного бензина с необходимыми химическими присадками, объемы полученного бензина выводились из-под налогообложения, так как прямогонный бензин не облагался акцизами. Включение прямогонного бензина в перечень подакцизных товаров означает, что налогоплательщики обязаны представлять в налоговый орган декларации по акцизам с указанием полученных объемов в натуральном выражении.

***Объект налогообложения (ст.182 НК РФ):***

– реализация на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров

– продажа лицами конфискованных и бесхозяйных подакцизных товаров на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов

– передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья подакцизных товаров собственнику указанного сырья либо другим лицам

– передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров, за исключением организаций, имеющих свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином и свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с

денатурированным этиловым спиртом

– передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд

– передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве взноса по договору простого товарищества

– передача на территории Российской Федерации организацией произведенных ею подакцизных товаров своему участнику при его выходе (выбытии) из организации

– передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе

– ввоз подакцизных товаров на территорию Российской Федерации

– получение (оприходование) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции;

– получение прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина и пр.

***Операции, освобождаемые от налогообложения:***

– передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации другому структурному подразделению той же организации, не являющемуся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров (например, передача из одного цеха организации в другой спирта для производства вина);

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

– реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенный режим экспорта.

Данные товары освобождаются от акциза только при соблюдении следующих условий:

экспорт осуществляется непосредственно плательщиками акцизов или иными лицами на основании договоров комиссии, поручения либо агентского договора, заключенных с плательщиком акцизов;

в налоговый орган представлено поручительство банка или банковская гарантия.

***Ставки акцизов и налоговая база.***

Налоговая база по подакцизным товарам определяется в зависимости от установленных ставок. Различают виды налоговых ставок, приведенные на рисунке 4.1.

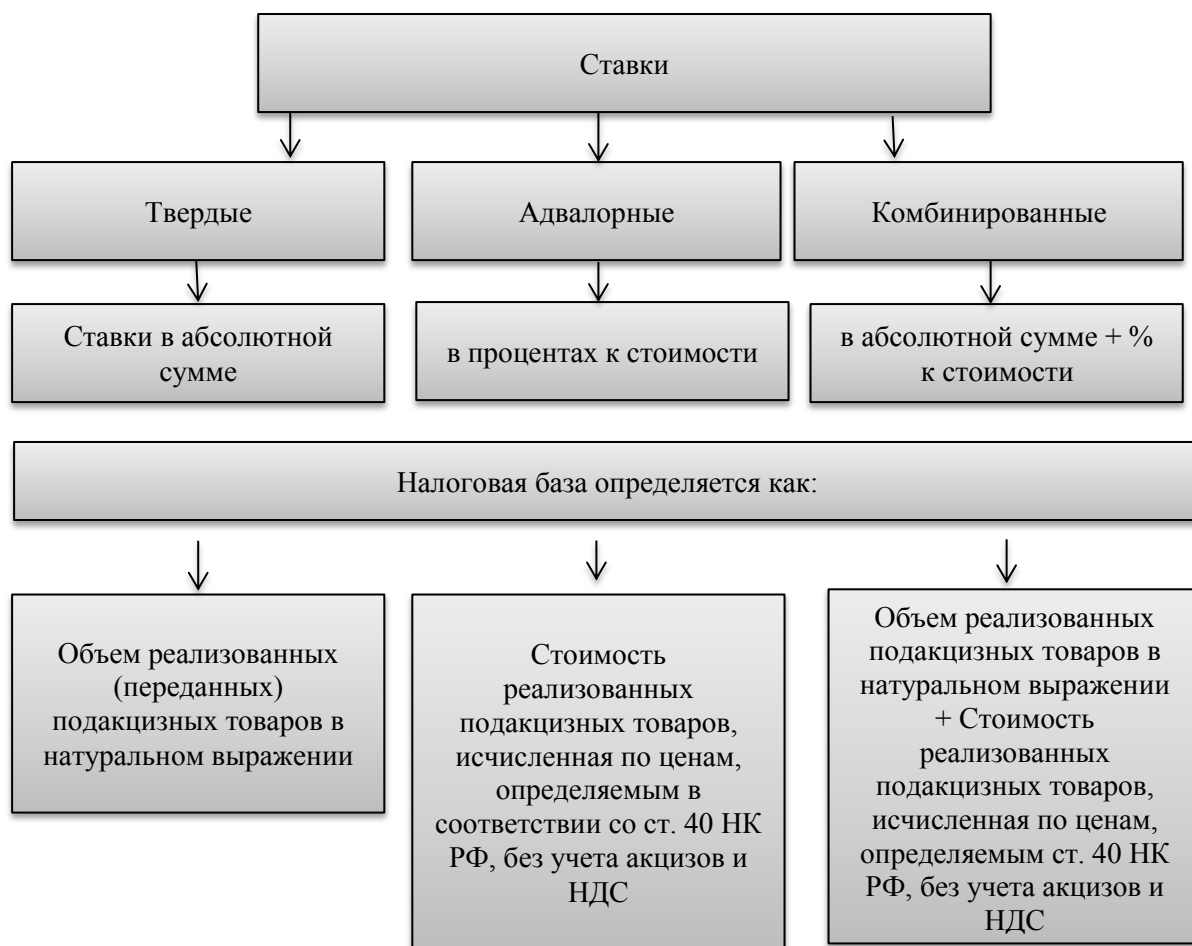


Рисунок 4.1 – Виды налоговых ставок и порядок определения налоговой базы по акцизам

В настоящее время применяются в основном твердые ставки. Исключение составляет комбинированная ставка, установленная для сигарет. Случаи применения адвалорной ставки представлены в таблице 4.1. Налогообложение подакцизных товаров с 1 января 2018 года осуществляется по налоговым ставкам, представленным в приложении 1.

Налоговая база определяется по каждому виду подакцизных товаров отдельно.

Таблица 4.1 - Случаи определения налоговой базы при адвалорной ставке

Операция	Определение налоговой базы
Безвозмездная передача подакцизных товаров	Стоимость подакцизных товаров по средним ценам реализации, действовавшим в предыдущем налоговом периоде, без учета акцизов или по рыночным ценам
Товарообменные операции	
Передача подакцизных товаров при натуральной оплате труда	
Передача произведенных подакцизных товаров в структуре организации	
Реализация товаров в части %	Суммы полученные в форме: - финансовой помощи - авансовых платежей - для пополнения фондов специального назначения - проценты по векселю, товарному кредиту

При определении налоговой базы выручка, полученная в иностранной валюте, пересчитывается в рубли по курсу Банка России, действовавшему на дату их фактического получения. Налоговая база по товарам, для которых установлены разные ставки акцизов, должна определяться применительно к каждой налоговой ставке. Если отдельный учет операций не ведется, определяется единая налоговая база по всем операциям, совершенным с указанными товарами.

**Порядок исчисления акцизов.** Сумма акциза по каждому виду подакцизных товаров исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки. Таким образом, сумма акциза рассчитывается по следующим формулам.

1. По товарам, на которые установлены твердые ставки:

$$C = O * A, \quad (4.2)$$

где  $C$  — сумма акциза;

$O$  — объем реализованной продукции и натуральном выражении;  $A$  - ставка акциза.

2. По товарам, на которые установлены адвалорные ставки:

$$C = C_m * A : 100\%, \quad (4.3)$$

где  $C_m$  - стоимость реализованной продукции;  $A$  - ставка акциза (в процентах от стоимости).

3. По товарам, на которые установлены комбинированные ставки:

$$C = O_c * A_c + O_a * A_a : 100\%, \quad (4.4)$$

где  $C$  - сумма акциза;

$O_c$  - объем реализованной продукции в натуральном выражении;  $A_c$  - твердая ставка акциза (в рублях и копейках) за единицу измерения товара;  $O_a$  - стоимость реализованной продукции;  $A_a$  - адвалорная ставка (в процентах от стоимости).

Сложный расчет суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет, согласно которому налогоплательщик сначала исчисляет сумму по комбинированной ставке, затем соотносит ее с отпускной ценой, а если полученный результат ниже 20% отпускной цены, пересчитывает. При такой системе спрогнозировать налоговые поступления достаточно проблематично.

Заранее невозможно определить, какую налоговую политику выберет производитель табачной продукции: изготавливать недорогие сигареты и уплачивать смешанную ставку либо продавать дорогие сигареты по ставке 20%.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется по итогам каждого налогового периода как начисленные суммы акциза по облагаемым операциям, уменьшенные на налоговые вычеты, т.е. сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается с учетом налоговых вычетов согласно следующим формулам.

1. По подакцизным товарам, на которые установлены твердые ставки:

$$C = O * A - НВ, \quad (4.5)$$



где НВ — налоговые вычеты.

2. По подакцизным товарам, на которые установлены комбинированные ставки:

$$C = Oc * Ac + Oa * Aa : 100\% - НВ. \quad (4.6)$$

Вычетам подлежат суммы акциза:

- предъявленные продавцом и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров, использованных в качестве сырья для производства других подакцизных товаров, либо при ввозе подакцизных товаров;
- уплаченные собственниками давальческого сырья при его приобретении либо при его производстве:
- уплаченные налогоплательщиком в случае возврата покупателем подакцизных товаров или отказа от них;
- уплаченные при приобретении акцизных марок по подакцизным товарам, подлежащим маркировке;
- уплаченные на территории РФ по этиловому спирту, произведенному из пищевого сырья, израсходованному для производства алкогольной продукции.

Сумма, подлежащая вычету, не должна превышать суммы акцизов, исчисленных по формуле

$$C = A * K * O : 100\%, \quad (4.7)$$

где С — предельная сумма акциза, уплаченная по этиловому спирту, использованному для производства вина; А — ставка акциза на 1 л этилового спирта; К — крепость вина, %; О — количество реализованного вина.

Пример. Организация приобрела 2000 л этилового спирта и произвела из него 10000 л вина крепостью 17%. Какова сумма налогового вычета? Ставка акциза по этиловому спирту — 27,7 руб. за 1 л безводного этилового спирта. Сумма акциза, уплаченная за 2000 л спирта, составила 54 400 руб. (27,7 руб. x 2000 л).

Максимальная сумма вычета, на которую организация имеет право, определяется по формуле (4.7) и составит 47 090 руб. (27,7 руб. x 10000 л x 17% : 100%).

**Налоговым периодом по акцизам** признается календарный месяц.

Сроки уплаты акциза зависят от вида подакцизных товаров (табл. 4.2)

Таблица 4.2 – Сроки уплаты акцизов

Вид подакцизных товаров	Срок уплаты налога
Все подакцизные товары, кроме указанных ниже	Равными долями не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем и не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчетным месяцем
По прямогонному бензину и денатурированному этиловому спирту при наличии у (лица) организации, свидетельства на право совершения таких операций	Не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом
По подакцизным товарам, ввозимым на таможенную территорию РФ	Сроки уплаты устанавливаются таможенным законодательством РФ

Авансовый платеж акциза:

- обязателен для производителей алкогольной и подакцизной спиртосодержащей продукции;
- уплачивается не позднее 15-го числа текущего налогового периода;
- рассчитывается исходя из общего объема спирта этилового или спирта коньячного, закупка (передача) которых, производителями алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции будет осуществляться в налоговом периоде, следующем за текущим налоговым периодом.

Налогоплательщики, уплатившие авансовый платеж акциза, обязаны не позднее 18-го числа текущего налогового периода представить в налоговый орган по месту учета копию платежного документа, подтверждающего уплату авансового платежа акциза

Налоговая декларация по акцизам представляется в налоговый орган в соответствии с п. 5 ст. 204 НК РФ не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

#### *Тесты к разделу 4.2*

1. *Акцизами не облагаются:*

- а) коньяки;
- б) сигареты без фильтра;
- в) ювелирные изделия;
- г) пиво.

2. *Плательщиками акциза признаются:*

- а) организации и индивидуальные предприниматели, производящие операции с подакцизными товарами, а также лица, перемещающие подакцизные товары через таможенную границу Российской Федерации;
- б) только организации, производящие операции с подакцизными товарами;
- в) только организации и индивидуальные предприниматели, производящие операции с подакцизными товарами;
- г) только лица, перемещающие подакцизные товары через таможенную границу Российской Федерации.

3. *Подакцизными товарами признаются:*

- а) виноматериалы;
- б) изделия из драгоценных металлов;
- в) автомобили;
- г) нефть.

4. *По товарам, ввозимым на таможенную территорию Российской Федерации, налоговой базой по акцизам является таможенная стоимость, увеличенная на сумму:*

- а) таможенной пошлины и налога на добавленную стоимость;
- б) налога на добавленную стоимость;
- в) таможенной пошлины;

г) таможенной пошлины, таможенных сборов и налога на добавленную стоимость.

5. *Объектом обложения акцизами не является:*

а) передача в пределах одной организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров;

б) реализация предметов залога, если они относятся к подакцизным товарам;

в) продажа конфискованных или бесхозных подакцизных товаров;

г) передача в пределах одной организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства подакцизных товаров.

6. *Свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, выдается организациям и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим:*

а) оптовую и розничную реализацию нефтепродуктов;

б) производство и оптовую реализацию нефтепродуктов;

в) производство прямогонного бензина и продукции нефтехимии;

г) производство нефтепродуктов, розничную реализацию нефтепродуктов, производство продукции нефтехимии.

7. *Свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, выдается на производство:*

а) денатурированного этилового спирта, неспиртосодержащей и спиртосодержащей продукции, в качестве сырья для производства которой используется денатурированный этиловый спирт;

б) и оптовую реализацию денатурированного этилового спирта;

в) и розничную продажу неспиртосодержащей продукции, в качестве сырья для производства которой используется денатурированный этиловый спирт;

г) и розничную продажу спиртосодержащей продукции, в качестве сырья для производства которой используется денатурированный этиловый спирт.

8. *Датой реализации подакцизных товаров в целях налогообложения является:*

а) день оплаты подакцизных товаров;

б) день отгрузки (передачи) подакцизных товаров, кроме операций по реализации отечественных автомобилей;

в) день оплаты или отгрузки подакцизных товаров в соответствии с налоговой политикой организации;

г) день отгрузки (передачи) подакцизных товаров.

9. *Ставки акцизов по подакцизным товарам устанавливаются:*

а) только в процентах к стоимости товаров по отпускным ценам с учетом акцизов;

б) в процентах к стоимости товаров по фактической себестоимости

без учета акциза или в рублях и копейках за единицу измерения;

в) в процентах к стоимости товаров по отпускным ценам без учета акцизов или в рублях и копейках за единицу измерения;

г) в процентах к стоимости товаров по отпускным ценам с учетом акцизов или в рублях и копейках за единицу измерения.

*10. Сумма акциза, уплаченная по подакцизным товарам, использованным в дальнейшем в качестве сырья для производства товаров, не облагаемых акцизами, относится:*

а) на себестоимость продукции;

б) на уменьшение финансового результата;

в) на прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия;

г) на себестоимость продукции или на прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия, в зависимости от выбранного варианта учетной политикой предприятия.

*11. К налоговым вычетам относятся суммы акцизов:*

а) фактически уплаченные налогоплательщиком продавцу товаров, поставленным на учет;

б) уплаченные налогоплательщиком продавцу товаров, отпущенных в производство;

в) уплаченные налогоплательщиком продавцу товаров, поставленных на учет;

г) товаров, отпущенных в производство.

*12. Стоимость недостающего испорченного спирта взыскивается с виновных лиц:*

а) с учетом акциза;

б) с учетом акциза от фактической себестоимости недостающего и испорченного спирта;

в) без учета акциза;

г) с учетом акциза от рыночной стоимости недостающего и испорченного спирта.

*13. Акциз по алкогольной продукции уплачивается:*

а) по месту производства;

б) по месту производства и месту ее реализации с акцизных складов, исходя из деления акцизных ставок в процентах, установленных законодательно на федеральном уровне;

в) по месту реализации;

г) по месту производства и по месту ее реализации с акцизных складов, исходя из деления акцизных ставок в процентах, установленных законодательно на уровне субъектов Российской Федерации.

*14. Из перечисленных ниже назовите плательщиков акцизов:*

а) автосалон реализует отечественные автомобили;

б) ресторан реализует коньяк;

в) Иванов К.С., зарегистрированный как индивидуальный предприниматель реализует сигареты;

г) пивной завод производит и реализует пиво.

15. На подакцизные товары устанавливаются следующие виды ставок:

- а) адвалорные и комбинированные;
- б) адвалорные и специфические;
- в) специфические и комбинированные;
- г) адвалорные, твердые и комбинированные.

16. Налоговым периодом по акцизам признается:

- а) квартал;
- б) календарный год;
- в) календарный месяц;
- г) месяц или квартал в зависимости от объемов реализации подакцизных товаров.

17. Сроки уплаты акциза в бюджет устанавливаются в зависимости:

- а) от видов подакцизных товаров, оптовой или розничной реализации;
- б) от объемов реализации;
- в) от видов операций с подакцизными товарами;
- г) от форм собственности организации - налогоплательщика.

18. Освобождаются от налогообложения акцизами следующие операции:

- а) передача произведенной подакцизной продукции в уставный капитал другой организации;
- б) передача произведенной подакцизной продукции на оплату труда своих работников;
- в) передача произведенных подакцизных товаров одним структурным подразделением организации для производства других подакцизных товаров другому структурному подразделению этой организации;
- г) реализация произведенного организацией денатурированного этилового спирта.

19. К подакцизным товарам не относятся следующие товары:

- а) безалкогольное пиво;
- б) сигареты без фильтра;
- в) спиртосодержащая продукция с объемной долей спирта менее 9%;
- г) коньячный спирт.

20. Налоговая декларация по акцизам подается:

- а) не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом
- б) не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом
- в) не позднее 25-го числа текущего налогового периода налоговым периодом
- г) не позднее 18-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

### 4.3. Налог на доходы физических лиц

Налог на доходы физических лиц - прямой федеральный налог, являющийся одним из важнейших источников формирования доходной части бюджетной системы государства, непосредственно затрагивающий интересы всех без исключения слоев экономически активного населения.

Налог на доходы физических лиц взимается в большинстве зарубежных стран с конца XIX - начала XX столетия и доказал на практике свою действенность и жизнеспособность. Это один из основных налогов, который позволяет в максимальной степени реализовать основные принципы налогообложения, такие как справедливость и равномерность распределения налогового бремени.

Взимание налога на доходы физических лиц регулируется главой 23 Налогового кодекса Российской Федерации.

**Плательщиками** налога на доходы физических лиц являются физические лица, для целей налогообложения подразделяемые на две группы:

1. лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (фактически находящиеся на территории России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев);

2. лица, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, в случае получения дохода на территории России.

**Объектом налогообложения** признается доход, полученный налогоплательщиками:

1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации - для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;

2) от источников в Российской Федерации - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации (табл. 4.3).

Таким образом, резиденты платят налог независимо от того, где они получили доход — в России или за ее пределами. Нерезиденты же должны платить налог только в том случае, если они получили доход от источников, расположенных в России.

Таблица 4.3 - Перечень доходов от источников в РФ и за ее пределами

Доходы от источников в РФ	Доходы от источников за пределами РФ
1	2
Дивиденды и проценты, полученные от российских организаций, индивидуальных предпринимателей и иностранных организаций в связи с деятельностью их официальных представительств в РФ	Дивиденды и проценты, полученные от иностранной организации, не имеющей представительства в РФ

продолжение таблицы 4.3

1	2
Страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от российской, иностранной организаций	Страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от иностранной организации, не имеющей представительства в РФ
Доходы, полученные от использования в РФ авторских или иных смежных прав	Доходы от использования за пределами РФ авторских и иных смежных прав
Доходы, полученные от сдачи в аренду имущества, находящегося в РФ	Доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося за пределами РФ
Доходы от реализации имущества, находящегося в РФ и принадлежащего физическому лицу	Доходы от реализации имущества, находящегося за пределами РФ
Вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действий в РФ	Вознаграждения за выполнение трудовых и иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действий за пределами РФ
Пособия, пенсии, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с действующим российским законодательством	Пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с законодательством иностранных государств
Доходы, полученные от использования любых транспортных средств	Доходы, полученные от использования любых транспортных средств (за исключением таковых на территории РФ)
Иные доходы, полученные налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности в РФ	Иные доходы, полученные налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности за пределами РФ

**Не подлежат налогообложению** (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц:

Не подлежат налогообложению следующие виды доходов физических лиц:

- государственные выплаты пособия (по законодательству), кроме пособий по временной нетрудоспособности;
- пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии (по законодательству);
- все виды компенсаций (по законодательству), связанные с бесплатным предоставлением жилых помещений, коммунальных услуг, оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, увольнением работников (кроме компенсации за неиспользованный отпуск);
- получаемые алименты;

- гранты, предоставленные организациями по перечню, утвержденному Правительства РФ;
- суммы единовременной материальной помощи, оказываемой малоимущим и в связи с чрезвычайными обстоятельствами;
- суммы компенсации стоимости путевок (за исключением туристических), выплачиваемые за счет средств работодателей, оставшихся в их распоряжении после уплаты налога на прибыль, работникам, членам их семей (для детей до 16 лет);
- суммы, уплаченные работодателями за счет средств, оставшихся в их распоряжении после уплаты налога на прибыль, за лечение работников, их супругов, родителей, детей — при наличии лицензии и документов об оплате;
- стипендии учащихся, студентов, аспирантов и т.д.

Полный перечень доходов, не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения), представлен в ст. 217 НКРФ.

**Налоговые ставки.** Ставка налога зависит от того, какой доход получил налогоплательщик. НК предусматривает разные ставки налога, перечисленные в таблице 4.4.

Таблица 4.4 – Налоговые ставки НДФЛ

Ставки для резидентов РФ:	
Категория дохода	Актуальный размер НДФЛ
Любые доходы, полученные физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами РФ, за исключением нижеперечисленных:	13%
доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года, а также доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года;	9%
- экономия на процентах по займу (если проценты ниже чем 2/3 действующей ставки рефинансирования); - проценты по вкладу, превышающие ставку рефинансирования на пять процентных пунктов; - стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, свыше 4000 рублей.	35%
Ставки для нерезидентов:	
Все доходы, получаемые физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, за исключением нижеперечисленных:	30%
заработная плата безвизовых иммигрантов, беженцев, квалифицированных специалистов и граждан ЕС;	13%
доходы, получаемые в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций	15%



**Налоговая база.** В соответствии со ст. 210 НК РФ при определении налоговой базы НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, а также доходы в виде материальной выгоды. Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, то это не уменьшает налоговую базу. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены разные налоговые ставки. Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка в размере 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.

***Налоговые вычеты по НДФЛ.***

Доходы физических лиц, которые облагаются по ставке НДФЛ в размере 13%, можно уменьшить. Это называется «налоговый вычет». Виды вычетов:

*Стандартные вычеты* применяются ежемесячно: 3000 рублей (чернобыльцам, инвалидам ВОВ, инвалидам из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, РФ и другим категориям лиц. 500 рублей (для Героев СССР и РФ, полных кавалеров ордена Славы; участников ВОВ, блокадников, узников концлагерей; инвалидов с детства, инвалидов I и II групп; лиц, пострадавших от воздействия радиации вследствие аварий, испытаний на военных и гражданских атомных объектах. Вычеты на ребенка (детей) - 1400 рублей - на первого ребенка; 1400 рублей - на второго ребенка; 3000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка; 12000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком - инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы. Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет. Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю.

Налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода превысил 350 000 рублей.

*Социальные вычеты* предоставляются в тех случаях, когда налогоплательщик несет социальные расходы:

- перечисление средств на благотворительность. Указанный в настоящем подпункте вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов, но не более 25 процентов суммы дохода, полученного в налоговом периоде и подлежащего налогообложению;
- на обучение, лечение, добровольное личное страхование, добровольные взносы на пенсионное обеспечение (страхование),

добровольное страхование жизни, дополнительные взносы на накопительную часть пенсии - в размере фактически понесенных расходов, но не более 120 000 руб. в год по всем видам расходов (пп. 2 - 5 п. 1, п. 2 ст. 219 НК РФ);

- на дорогостоящее лечение - в размере произведенных расходов без ограничения (пп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ);

- на обучение своих детей (подопечных) в размере не более 50 000 руб. на каждого ребенка. Эта сумма общая на обоих родителей (опекунов, попечителей).

*Имущественные вычеты:* применяются в трех ситуациях:

- при продаже имущества, доли в уставном капитале организации или при уступке прав по договору участия в долевом строительстве.

- в случае продажи недвижимости налогооблагаемая база уменьшается на сумму дохода от продажи жилых домов, квартир, комнат, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика менее 3 лет, стоимостью не выше 1 000 000 руб. При его продаже должно быть выполнено одно из следующих условий: право собственности получено в порядке наследования или по договору дарения от члена семьи (близкого родственника), имущество получено в результате приватизации, или недвижимость передана по договору ренты. Если же ни одно из вышеуказанных условий не соблюдается, то минимальный срок владения имуществом для освобождения от налога увеличивается до пяти лет.

- в размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилья в размере, не превышающем 2 000 000 рублей.

*Профессиональные вычеты* - это вычеты, предоставляемые:

- налогоплательщикам, выполняющим работы (оказывающим услуги) по гражданско-правовым договорам, - в размере произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг) (п. 2 ст. 221 НК РФ);

- налогоплательщикам, получающим авторские вознаграждения, - в размере произведенных и документально подтвержденных расходов. При отсутствии подтверждающих документов вычеты предоставляются в пределах 20 - 40% от таких доходов в зависимости от вида авторского произведения

*Инвестиционные вычеты* введены с 1 января 2015 года (статья 219.1 НК РФ), эти вычеты могут быть предоставлены: в размере положительного финансового результата, полученного налогоплательщиком в налоговом периоде от реализации (погашения) обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, которые находились в собственности налогоплательщика более трех лет. В сумме денежных средств, внесенных налогоплательщиком в налоговый период на индивидуальный инвестиционный счет;

Датой фактического получения дохода определяется день, указанный в таблице 4.5.

Таблица 4.5 – Дата фактического получения дохода

День получения дохода	При получении доходов
Последний день месяца, за который начислен доход	В виде оплаты труда за выполнение трудовых обязанностей в соответствии с трудовым договором (контрактом)
Выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц	Иных доходов в денежной форме
Передачи доходов в натуральной форме	Иных доходов в натуральной форме
Уплаты налогоплательщиком процентов по полученным заемным (кредитным) средствам, приобретения товаров (работ, услуг), приобретения ценных бумаг	В виде материальной выгоды

**Сумма налога** исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога определяется в полных рублях. Сумма налога менее 50 коп. отбрасывается, а 50 коп. и более округляются до рубля.

Как правило, налог исчисляется и уплачивается налоговыми агентами. Налоговыми агентами являются российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, выплачивающие доходы своим работникам, т. е. источники выплат.

Вместе с тем индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и другие лица, занимающиеся в установленном законодательством РФ порядке частной практикой, имеют доход от своей деятельности и налог по нему исчисляют и уплачивают сами.

Кроме того, и сами физические лица могут иметь доход от лиц, не являющихся налоговыми агентами, либо дохода при выплате которого налоговыми агентами не была удержана сумма налога, и обязанности по уплате НДФЛ ложатся в этих случаях на физических лиц.

Порядок исчисления, а также порядок и сроки уплаты налога производятся в соответствии со ст. 225, 226 и 227 НК РФ.

Налоговая декларация в обязательном порядке представляется следующими налогоплательщиками:

- индивидуальными предпринимателями;
- нотариусами, занимающимися частной практикой, адвокатами,

учредившими адвокатские кабинеты, другими лицами, занимающимися в установленном действующим законодательством РФ порядке частной практикой;

- физическими лицами:
- получившими суммы 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 договора аренды любого имущества;
- получившими суммы от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности, и имущественных прав;
- налоговыми резидентами РФ, получающими доходы от источников, находящихся за пределами Российской Федерации;
- получающими другие доходы, при получении которых не был удержан налог налоговыми агентами;
- получающими выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов);
- получающими доходы в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, авторов изобретений, полезных моделей и промышленных образцов;
- получающими 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.

Налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация на сумму предполагаемого дохода (индивидуальными предпринимателями, нотариусами, занимающимися частной практикой, адвокатами, учредившими адвокатские кабинеты, и другими лицами, занимающимися в установленном законодательством РФ порядке частной практикой) предоставляется по форме 4-НДФЛ.

Налогоплательщики и налоговые агенты должны сдавать следующие виды отчетности по НДФЛ:

1. Расчет 6-НДФЛ. Его готовят налоговые агенты — работодатели и ИП, которые выплачивают физлицам те или иные налогооблагаемые доходы (зарплату, компенсации по договорам подряда, дивиденды и т. д.). В расчете отражаются данные о доходах по всем получателям — без персонификации.

2. Справка 2-НДФЛ. Готовят их те же субъекты, которые обязаны сдавать расчет 6-НДФЛ. Главное отличие справки от расчета в том, что она персонифицирована и оформляется на каждого получателя дохода.

3. Декларация 3-НДФЛ (дополняемой формой 4-НДФЛ для нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатами, учредившими адвокатские кабинеты, и другими лицами, занимающимися в установленном законодательством РФ порядке частной практикой). Ее могут сдавать: ИП на общей системе налогообложения, граждане, не зарегистрированные как ИП и получившие налогооблагаемый доход, например, при продаже квартиры или машины (либо получившие доход вне деятельности ИП). Возможна сдача декларации 3-НДФЛ и по желанию плательщика, например, при оформлении налогового вычета.

### *Тесты к разделу 4.3:*

1. *Плательщиками НДФЛ признаются:*

- а) граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства;
- б) граждане Российской Федерации;
- в) граждане Российской Федерации, проживающие на территории государства более 150 дней;
- г) физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников в России.

2. *Датой фактического получения дохода в виде заработной платы в календарном году признается:*

- а) дата, указанная в налоговой политике организации;
- б) последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен доход за выполненные трудовые обязанности;
- в) дата выплаты дохода, включая авансовые выплаты физическому лицу, либо дата передачи дохода в натуральной форме;
- г) дата исчисления дохода либо дата перехода права собственности на доходы в натуральной форме.

3. *Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются в составе совокупного годового дохода при отсутствии государственных регулируемых цен):*

- а) по рыночным ценам;
- б) по цене реализации сторонним организациям;
- в) исходя из цен товара с учетом положений ст.40 налогового кодекса РФ;
- г) по фактической себестоимости.

4. *Доходы физических лиц, не имеющих постоянного места жительства в Российской Федерации, подлежат обложению НДФЛ, если:*

- а) эти доходы получены из источников на территории Российской Федерации в иностранной валюте или натуральной форме;
- б) эти доходы начислены к выплате на территории Российской Федерации;

в) налоговым агентом является российская организация или гражданин Российской Федерации;

г) эти доходы получены из источников на территории Российской Федерации в рублях или натуральной форме.

5. Если по каждому виду доходов, полученных налогоплательщиком, установлены разные ставки, то НДФЛ определяется:

а) по каждому виду доходов отдельно;

б) по средней ставке;

в) по максимальной ставке;

г) по минимальной ставке.

6. Если по решению суда или иных органов, по распоряжению налогоплательщика из его дохода производят удержания, то такие удержания:

а) уменьшают налогооблагаемую базу в пределах минимальной оплаты труда, установленной законодательством;

б) уменьшают налогооблагаемую базу;

в) не уменьшают налогооблагаемую базу;

г) уменьшают налогооблагаемую базу при наличии иждивенцев у налогоплательщика.

7. Физическое лицо из собственных средств оплатило свое лечение, социальный налоговый вычет в данном случае ему:

а) предоставляется;

б) предоставляется по решению профсоюзного органа;

в) не предоставляется;

г) предоставляется по решению социальных органов.

8. Стандартный налоговый вычет в размере 1400 и 3000 руб. применяется к доходу налогоплательщика на каждого ребенка возрастом:

а) до 24 лет;

б) до 18 лет;

в) до 18 лет, а также на каждого студента очной формы обучения независимо от возраста;

г) до 18 лет, а также на каждого студента очной формы обучения в возрасте до 24 лет.

9. Если в налоговом периоде имущественный налоговый вычет не был использован полностью, то его остаток:

а) может быть перенесен на последующие десять налоговых периодов;

б) не может быть перенесен на последующие налоговые периоды;

в) может быть перенесен на последующие три налоговых периода;

г) может быть перенесен на последующие налоговые периоды до полного его использования.

10. При продаже жилого дома имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме, полученной при продаже, если дом находился в собственности:

- а) более двух лет;
- б) пять лет и более;
- в) не менее десяти лет;
- г) менее трех лет.

*11. При получении налогоплательщиком доходов в натуральном выражении, налоговый агент обязан:*

- а) удерживать налог за счет любых денежных средств, выплачиваемых налогоплательщику, но не более 50 %;
- б) перечислять налог в бюджет за счет собственной прибыли, а затем удерживать эти суммы у налогоплательщика;
- в) удерживать налог за счет любых денежных средств, выплачиваемых налогоплательщику в полном размере;
- г) удерживать налог за счет денежных средств, начисленных в виде оплаты труда в последующие периоды.

*12. Ответственность за достоверность данных, представленных для уменьшения облагаемого налогом дохода на сумму расходов на содержание детей и иждивенцев, несет:*

- а) налогоплательщик;
- б) лицо, установленное в судебном порядке;
- в) налоговый агент;
- г) налоговый агент и налогоплательщик.

*13. Общая сумма налога, подлежащая уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, уплачивается:*

- а) в течение 10 дней после даты, установленной для подачи декларации;
- б) до 15 июня года, следующего за налоговым периодом;
- в) до 30 апреля года, следующего за налоговым периодом;
- г) до 1 июля года, следующего за налоговым периодом.

*14. Налоговую декларацию не обязаны представлять в налоговый орган:*

- а) физические лица, работающие по совместительству;
- б) физические лица, продавшие квартиру;
- в) физические лица, продавшие автомобиль;
- г) индивидуальный предприниматель.

*15. Учет доходов, полученных физическими лицами, не занимающимися предпринимательской деятельностью:*

- а) ведут налоговые органы;
- б) эти лица ведут по форме, установленной налоговым органом по месту проживания;
- в) эти лица самостоятельно не осуществляют;
- г) эти лица ведут по произвольной форме с указанием, места, даты и вида дохода.

*16. Налоговые агенты выдают физическим лицам Справку о полученных физическими лицами доходах и удержаниях сумм налога:*

- а) только налогоплательщикам, которые в обязательном порядке заполняют налоговую декларацию;
- б) в обязательном порядке каждому налогоплательщику;
- в) по заявлению налогоплательщика;
- г) только налогоплательщикам, переходящим на другое место работы.

*17. В РФ система ставок по НДФЛ:*

- а) прогрессивная;
- б) равная;
- в) пропорциональная;
- г) регрессивная.

*18. Налоговые агенты обязаны перечислять в бюджет суммы НДФЛ:*

- а) в последний день месяца, в котором начислен доход;
- б) не позднее дня фактического получения в банке денежных средств на выплату доходов;
- в) в день перечисления в бюджет сумм страховых взносов;
- г) до 15-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором начислен доход.

*19. Налоговая ставка в размере 13 % установлена в отношении:*

- а) только доходов по основному месту работы;
- б) доходов только граждан Российской Федерации;
- в) доходов налоговых резидентов Российской Федерации, кроме выигрышей, призов, дивидендов, суммы экономии на заемных процентах;
- г) доходов по основному месту работы и по совместительству.

*20. Налоговый период по НДФЛ установлен как:*

- а) календарный месяц;
- б) календарный год;
- в) квартал;
- г) полугодие.

#### **4.4. Налог на прибыль**

Налог на прибыль организаций – это федеральный прямой налог, взимаемый в Российской Федерации в соответствии с гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций». Он играет важную роль в формировании доходной части бюджета. После НДС налог на прибыль организаций занимает второе место.

Данный налог является прямым, т.е. напрямую воздействует на экономический потенциал налогоплательщика, поэтому государство стремится активно влиять на развитие экономики именно через механизм его применения.

Благодаря непосредственной связи этого налога с размером полученного налогоплательщиком реального дохода через предоставление или отмену льгот и регулирование налоговой ставки государство



ограничивает или стимулирует ту или иную деятельность, инвестиционную активность в различных отраслях экономики и регионах. Значительную роль в регулировании экономики играет устанавливаемая государством амортизационная политика, напрямую связанная именно с налогообложением прибыли организаций.

**Плательщики налога на прибыль** разделяются на две группы:

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

Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами чемпионата Мира по футболу 2018 г, в отношении доходов, полученных в связи с организацией и проведением указанных игр.

Налог на прибыль не уплачивают участники проекта «Сколково», а также организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, уплачивающие единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности, являющиеся плательщиками единого сельскохозяйственного налога, а также организации, уплачивающие налог на игорный бизнес.

**Объектом налогообложения** является прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью признается:

- для российских организаций — полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с НК РФ;

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, — полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые определяются в соответствии с НК РФ;

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

Для правильного исчисления прибыли главой 25 НК РФ установлена классификация доходов и расходов.

**Классификация доходов включает две группы:**

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации);
- внереализационные доходы.

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

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

Доходы определяются на основании первичных и других документов, подтверждающих получение дохода, и документов налогового учета.

Полученные налогоплательщиком доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами в рублях.

*Внереализационные доходы:*

- штрафы;
- пени и неустойки полученные от других организаций;
- прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году;
- положительные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте;
- поступления безнадежных долгов, ранее списанных на убытки;
- прибыль в результате выявления излишков имущества организации при инвентаризации;
- прибыль в результате списания кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности и др.

Налоговое законодательство предусматривает 43 вида доходов, которые не учитываются при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

К ним, в частности, относятся доходы:

- 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, а также которые получены в пределах вклада участником хозяйственного общества или товарищества (его правопреемником или наследником) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;
- в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взносов в уставный капитал организации;
- в виде средств и иного имущества, которые получены в виде безвозмездной помощи (содействия) в порядке;
- в виде основных средств и нематериальных активов, безвозмездно полученных в соответствии с международными договорами России, а также в соответствии с законодательством России атомными

станциями для повышения их безопасности, используемых для производственных целей;

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

- в виде средств или иного имущества, которые получены по договорам кредита или займа, а также средств или иного имущества, которые получены в счет погашения таких заимствований;

- в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно:

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

- от физического лица, если уставный капитал получающей стороны более чем на 50% состоит из вклада 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;

- другие доходы в соответствии со ст. 251 НК РФ.

***Классификация расходов организации включает две группы:***

- расходы, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг);

- внереализационные расходы.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с российским законодательством, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, или документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы, связанные с производством и реализацией, группируются по следующим элементам:

1. материальные расходы;
2. расходы на оплату труда;
3. суммы начисленной амортизации;
4. прочие расходы.

К *материальным расходам* относятся затраты на:

- приобретение сырья, материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);
- приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию;
- приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;
- приобретение топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, а также расходы на трансформацию и передачу энергии;
- приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика;
- другие расходы.

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

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), применяется один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов: метод оценки по стоимости единицы запасов, метод оценки по средней стоимости, метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО).

*В расходы на оплату труда* включаются любые начисления работникам в денежной или натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства России, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

*Суммы начисленной амортизации.* Начисление амортизационных сумм осуществляется в порядке, установленном ст. 259 НК РФ. Амортизируемым имуществом признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым

имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100000 рублей.

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра, другие природные ресурсы), материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги и другое имущество.

Амортизируемое имущество принимается на учет по первоначальной стоимости, определяемой в соответствии со статьей 257 НК РФ, и распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества. Налогоплательщики имеют право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% (не более 30% — в отношении основных средств, относящихся к третьей — седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств. Данная льгота не распространяется на основные средства, полученные безвозмездно. Если налогоплательщики используют указанное право, то соответствующие объекты основных средств после их ввода в эксплуатацию включаются в амортизационные группы по своей первоначальной стоимости за вычетом амортизационной премии. В случае реализации указанных основных средств в течение пяти лет с момента введения в эксплуатацию, суммы расходов, ранее учтенные при формировании налоговой базы, подлежат восстановлению и включению в налоговую базу.

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся:

- расходы на сертификацию продукции и услуг;
- расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;
- расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию, включая отчисления в резерв на предстоящие расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;
- арендные платежи за арендуемое имущество;
- расходы на содержание служебного транспорта. Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством;
- расходы на командировки;
- расходы на юридические, информационные, аудиторские, консультационные и иные аналогичные услуги;
- плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление (в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке);

- расходы на управление организацией или отдельными ее подразделениями, а также расходы на приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями;

- расходы на услуги по предоставлению работников (технического и управленческого персонала) сторонними организациями для участия в производственном процессе, управлении производством либо для выполнения иных функций, связанных с производством и (или) реализацией;

- расходы на канцелярские товары;

- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, Интернет и иные аналогичные системы);

- расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг);

- другие расходы.

Некоторые расходы учитываются для целей налогообложения прибыли только в пределах нормативов, установленных НК РФ или другими нормативными правовыми актами.

К нормируемым, в частности, относятся:

- суммы, потраченные работодателями на добровольное медицинское страхование персонала (п. 16 ст. 255) – не более 6 % от общих расходов по оплате за труд.

- потери при транспортировке, хранении МПЗ (подп. 2 п. 7 ст. 254) – в пределах утвержденных норм естественной убыли.

- суммы взносов на накопительную часть пенсии по договорам долгосрочного характера, добровольным договорам пенсионного страхования и/или НПО (п. 16 ст. 255) – не более 12 % от совокупных расходов по оплате за труд.

- затраты на НИОКР (ст. 262).

- представительские издержки (п. 2 ст. 264) – не более 4 % от расходов предприятия по оплате за труд за соответствующий период (отчетный или налоговый).

- нормируемые расходы на рекламу (п. 4 ст. 264) – о видах затрат речь ниже.

- отчисления по созданию резервов в части сомнительных долгов (п. 4 ст. 266) – не более 10 % от выручки за прошлый налоговый или текущий отчетный период (по большему показателю).

- затраты на образование резервов для ремонта ОС (ст. 324).

К расходам, не учитываемым при налогообложении прибыли, согласно ст. 270 НК, относятся суммы начисленных дивидендов и других сумм распределяемого дохода; штрафы, пени и иные санкции,

перечисляемые в бюджет; взносы в уставный капитал; суммы налога, а также суммы платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду и др.

Главой 25 НК РФ предусмотрены **два метода признания доходов/расходов** в налоговом учете:

1. метод начисления;
2. кассовый метод.

При использовании метода начислений доходы/расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления/выбытия денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

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 налога на добавленную стоимость не превысила *одного миллиона* рублей за каждый квартал. При использовании кассового метода датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках или в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом. Расходы при кассовом методе признаются после их фактической оплаты с учетом следующих особенностей:

– расходы по приобретению сырья и материалов учитываются в составе расходов по мере списания данного сырья и материалов в производство;

– амортизация признается только по оплаченному налогоплательщиком амортизируемому имуществу, используемому в производстве;

– расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты.

**Налоговая база по налогу на прибыль** равна денежному выражению прибыли организации. При этом по прибыли, облагаемой по различным ставкам, налоговая база рассчитывается отдельно.

При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

Если в отчетном (налоговом) периоде получен убыток, то налоговая база признается равной нулю. При этом, согласно ст. 283 НК РФ, налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

**Базовая налоговая ставка** установлена в размере **20%**. При этом налог, исчисленный по ставке 3%, зачисляется в федеральный бюджет, а по ставке 17% — в бюджеты субъектов Федерации. При этом субъектам Федерации предоставлено право снижать ставку налога, подлежащего

зачислению в субфедеральные бюджеты, для отдельных категорий налогоплательщиков, но не ниже 12,5%. Аналогичная льгота может применяться и в отношении организаций — резидентов особых экономических зон.

**Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год.** Отчетными периодами 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 окончания календарного года.

Налогоплательщики самостоятельно определяют сумму налога по итогам каждого отчетного периода как соответствующую налоговой ставке процентную долю налоговой базы. По итогам каждого отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа, исходя их ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода в соответствии со ст. 286 НК РФ (табл. 4.6).

Таблица 4.6 - Порядок и сроки уплаты налога на прибыль организаций

Наименование платежей	Сроки уплаты
Налог, уплачиваемый по итогам налогового периода	Не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом
Авансовые платежи по итогам отчетного периода: а) уплачиваемые ежемесячно по фактически полученной прибыли б) уплачиваемые ежеквартально	а) Не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, за который исчисляется сумма авансового платежа. б) Не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

#### **Тесты к разделу 4.4:**

1. *Налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются:*

а) российские организации, индивидуальные предприниматели, иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства;

б) российские организации, физические лица, иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства;

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



г) российские организации, индивидуальные предприниматели, физические лица, иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации;

2. *К доходам организации относятся доходы от реализации:*

а) товаров (работ, услуг) и внереализационные доходы;

б) товаров (работ, услуг), внереализационные доходы за минусом расходов;

в) товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные доходы;

г) товаров (работ, услуг), имущественных прав.

3. *Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные:*

а) в денежной или натуральной формах;

б) в безналичной денежной форме;

в) в наличной денежной форме;

г) в безналичной денежной и натуральной формах.

4. *Внереализационными доходами признаются:*

а) доходы в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;

б) доходы от реализации основных средств;

в) доходы от реализации товарно-материальных ценностей;

г) командировочные расходы.

5. *Расходами в целях налогообложения прибыли признаются расходы:*

а) обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиками;

б) обоснованные и подтвержденные первичными бухгалтерскими документами затраты налогоплательщика;

в) обоснованные и документально подтвержденные затраты (убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

6. *Расходы, связанные с производством и реализацией продукции подразделяются на:*

а) материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы;

б) материальные расходы, расходы на оплату труда, транспортный налог, суммы начисленной амортизации, прочие расходы;

в) материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации, прочие расходы, земельный налог;

г) материальные расходы, расходы на оплату труда, прочие расходы.

7. *К внереализационным расходам относятся:*

а) суммы налогов и сборов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;

б) расходы на публикацию бухгалтерской отчетности;  
в) расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований, стоимость которых выражена в иностранной валюте:

г) представительские расходы.

8. *Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам на основании:*

а) срока полезного использования;

б) первоначальной стоимости;

в) функционального назначения;

г) правил бухгалтерского учета.

9. *К материальным расходам относятся расходы на:*

а) приобретение работ и услуг производственного характера, выполненные сторонними организациями;

б) реконструкцию амортизируемых объектов основных средств;

в) потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарноматериальных ценностей;

г) рекламу продукции.

10. *Не подлежит амортизации:*

а) земля;

б) имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей;

в) рабочий скот;

г) продуктивный скот.

11. *При определении налоговой базы не учитываются следующие расходы:*

а) в виде вклада в простое товарищество;

б) потери от брака;

в) расходы на содержание переданного по договору аренды имущества;

г) проценты на пользование кредитами банков.

12. *Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее:*

А) в течение пяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен убыток;

Б) ежегодно, но не более чем на 30 % в налоговый период;

В) в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен убыток;

Г) всю сумму в году, следующим за тем налоговым периодом, в котором получен убыток.

13. *Налоговым периодом по налогу на прибыль признается:*

а) один квартал;

б) календарный год;

в) месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года;

г) один календарный месяц.

*14. Обязательные формы документов налогового учета для налогоплательщиков:*

- а) устанавливают налоговые органы;
- б) устанавливает Минфин Российской Федерации;
- в) самостоятельно устанавливает хозяйствующий субъект;
- г) устанавливает Налоговый Кодекс РФ.

*15. К расходам на оплату труда не относятся:*

- а) денежные компенсации за неиспользованный отпуск в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации;
- б) доплаты инвалидам, предусмотренные законодательством Российской Федерации;
- в) оплата труда по договорам гражданско-правового характера, заключенным с индивидуальными предпринимателями;
- г) премии за высокие производственные результаты.

*16. К прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией, относятся:*

- а) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;
- б) судебные расходы и арбитражные сборы;
- в) расходы налогоплательщика, применяющего метод начисления, на формирование резервов по сомнительным долгам;
- г) штрафы за нарушение условий хозяйственных договоров.

*17. Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расходов) по кассовому методу, если:*

- а) за предыдущие девять месяцев сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без НДС не превысила 1 млн. руб.;
- б) в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без НДС не превысила 1 млн. руб.;
- в) в среднем за предыдущие два квартала сумма выручки без НДС не превысила 1 млн. руб.
- г) в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила 1 млн. руб. за каждый квартал.

*18. Объектом налогообложения по налогу на прибыль является:*

- а) чистая прибыль;
- б) выручка от реализации, товаров, работ, услуг;
- в) прибыль, полученная налогоплательщиком;
- г) доход.

*19. При определении налоговой базы по налогу на прибыль представительские расходы относятся:*

- а) к расходам на рекламу;
- б) включаются в прочие расходы в пределах 1 % от выручки, определяемой в соответствии с гл. 25 НК РФ;

в) включаются в прочие расходы в пределах 4 % от расходов на оплату труда;

г) включаются в прочие расходы в сумме фактических затрат.

20. *Российские организации уплачивают налог на прибыль по ставке:*

а) 24%;

б) 20 %;

в) 6%;

г) 30 %.

#### **4.5 Налог на добычу полезных ископаемых**

Для стран с высокой долей сырьевого сектора важно построение эффективной системы налогообложения природных ресурсов. Суть налогообложения ресурсов заключается в перераспределении ренты или сверхприбыли для эффективного использования природных ресурсов с помощью бюджетно-налогового механизма. Налог на добычу полезных ископаемых был введен в действие в РФ с принятием гл. 26 НК РФ.

До 1 января 2002 г. налога на добычу полезных ископаемых не было, вместо него организации, которые осваивали и разрабатывали месторождения, делали отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы и уплачивали определенные суммы за добычу полезных ископаемых. А нефте- и газодобывающие организации платили акцизы на нефть и стабильный газовый конденсат.

*Налогоплательщиками* налога на добычу полезных ископаемых признаются:

организации,

индивидуальные предприниматели,

признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ.

Предоставление недр в пользование оформляется специальной лицензией. Налогоплательщики подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика НДС по месту нахождения участка недр (территория субъекта РФ, на которой расположен участок недр), предоставленного налогоплательщику в пользование в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии на пользование участком недр.

Налогоплательщики, осуществляющие добычу полезных ископаемых на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами территории РФ (территория находится под юрисдикцией РФ) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование, подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика налога по месту нахождения организации либо по месту жительства физического лица.

**Объекты налогообложения.** Полезные ископаемые представляют собой минеральные образования земной коры, химический состав и физические свойства которых позволяют эффективно использовать их в сфере материального производства. Налоговым законодательством определены следующие случаи признания и непризнания полезных ископаемых объектами налогообложения по НДС.

Добытые полезные ископаемые. Необходимым условием признания полезных ископаемых объектами налогообложения является факт их извлечения из природной среды (недр), причем важен и качественный уровень минерального сырья (табл. 4.7).

Таблица 4.7 - Объекты обложения налогом на добычу полезных ископаемых

Объектами налогообложения признаются	Объектами налогообложения не признаются
Полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством РФ	Общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, не числящиеся на государственном балансе запасов полезных ископаемых, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления
Полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством РФ о недрах	Добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы
Полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании между-народного договора) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование	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
	Полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов (потерь) горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, если при их добыче из недр они подлежали налогообложению в общеустановленном порядке

Полезные ископаемые подразделяются на твердые, жидкие и газообразные. В налоговом законодательстве они сгруппированы по своим физико-химическим свойствам следующим образом:

1) антрацит, уголь каменный, уголь бурый и горючие сланцы;

2) торф;

3) углеводородное сырье:

- нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная,
- газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья, прошедший технологию промышленной подготовки в соответствии с техническим проектом разработки месторождения до направления его на переработку (для справки: переработкой газового конденсата является отделение гелия, сернистых и других компонентов и примесей при их наличии; получение стабильного конденсата, широкой фракции легких углеводородов и продуктов их переработки),

- газ горючий природный (растворенный газ или смесь растворенного газа и газа из газовой шапки) из всех видов месторождений углеводородного сырья, добываемый через нефтяные скважины (попутный газ),

- газ горючий природный из всех видов месторождений углеводородного сырья, за исключением попутного газа;

4) товарные руды:

- черных металлов (железо, марганец, хром),
- цветных металлов (алюминий, медь, никель, кобальт, свинец, олово, вольфрам, молибден, сурьма, ртуть, магний, другие цветные металлы, не предусмотренные в других группировках);

- редких металлов, образующих собственные месторождения (титан, цирконий, ниобий, редкие земли, стронций, литий, бериллий, ванадий, германий, цезий, скандий, селен, цирконий, тантал, висмут, рений, рубидий),

- многокомпонентные комплексные руды;

5) полезные компоненты многокомпонентной комплексной руды, извлекаемые из нее, при их направлении внутри организации на дальнейшую переработку (обогащение, технологический передел);

6) горно-химическое неметаллическое сырье (апатит-нефелиновые и фосфоритовые руды, калийные, магниевые и каменные соли, борные руды, сульфат натрия, сера природная и сера в газовых, серно-колчеданных и комплексных рудных месторождениях, бариты, асбест, йод, бром, плавленый шпат, краски земляные (минеральные пигменты), карбонатные породы и другие виды неметаллических полезных ископаемых для химической промышленности и производства минеральных удобрений);

7) горнорудное неметаллическое сырье (абразивные породы, жильный кварц (за исключением особо чистого кварцевого и пьезооптического сырья), кварциты, карбонатные породы для металлургии, кварц-полешпатовое и кремнистое сырье, стекольные пески, графит природный, тальк (стеатит), магнезит, талько-магнезит,

пирофиллит, слюда-московит, слюда-флогопит, вермикулит, глины огнеупорные для производства буровых растворов и сорбенты, другие полезные ископаемые, не включенные в дру\* гие группы);

8) битуминозные породы (за исключением углеводородного сырья);

9) сырье редких металлов (рассеянных элементов) (в частности, индий, кадмий, теллур, таллий, галлий), а также другие извлекаемые полезные компоненты, являющиеся попутными компонентами в рудах других полезных ископаемых;

10) неметаллическое сырье, используемое в основном в строительной индустрии (гипс, ангидрид, мел природный, доломит, флюс известняковый, известняк и известковый камень для изготовления извести и цемента, песок природный строительный, галька, гравий, песчано-гравийные смеси, камень строительный, облицовочные камни, мергели, глины, другие неметаллические ископаемые, используемые в строительной индустрии);

11) кондиционный продукт пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья (топаз, нефрит, жадеит, родонит, лазурит, аметист, бирюза, агаты, яшма и др.);

12) природные алмазы, другие драгоценные камни из коренных, россыпных и техногенных месторождений, включая необработанные, отсортированные и классифицированные камни (природные алмазы, изумруд, рубин, сапфир, александрит, янтарь);

13) концентраты и другие полупродукты, содержащие драгоценные металлы (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий), получаемые при добыче драгоценных металлов, т.е. извлечение драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений;

14) соль природная и чистый хлористый натрий;

15) подземные воды, содержащие полезные ископаемые (промышленные воды) и (или) природные лечебные ресурсы (минеральные воды), а также термальные воды;

16) сырье радиоактивных металлов (в частности, уран и торий).

**Ставки налога на добычу полезных ископаемых** установлены в статье 342 НК РФ:

- Льготная налоговая ставка 0 процентов (0 рублей)

- Адвалорные ставки (в процентах) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как стоимость добытого полезного ископаемого.

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

Льготная налоговая ставка 0 процентов (0 рублей) применяется при добыче:

- Полезных ископаемых в части нормативных потерь;

- Попутного газа;

- Минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации.

- Подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях и др.

Адвалорные и твердые ставки представлены в таблице 4.8.

Таблица 4.8 – Ставки налога на добычу полезных ископаемых

Наименование полезного ископаемого	Налоговая ставка
Калийные соли	3,80%
Торф, горючие сланцы	4%
Кондиционные руды черных металлов	4,8%
Сырьё радиоактивных металлов, соль природная и соли чистого хлористого натрия, подземные промышленные и термальные воды	5,5%
Горнорудное неметаллическое сырьё	6%
Драгоценные металлы, являющихся полезными компонентами многокомпонентной комплексной руды (за исключением золота)	6,5%
Минеральные воды и лечебные грязи	7,5%
Кондиционные руды цветных металлов, редкие металлы, природные алмазы и другие драгоценные и полудрагоценные камни	8%
1 тонна добытой нефти обессоленной, обезвоженной и стабилизированной	919 рублей
1 тонна добытого газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья	42 рубля
1 000 кубических метров газа при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья	35 рублей
1 тонна добытого антрацита	47 рублей
1 тонна добытого угля коксующегося	57 рублей
1 тонна добытого угля бурого	11 рублей
1 тонна добытого угля, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого	24 рубля



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

Налоговой базой является:

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

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

Стоимость добытых полезных ископаемых определяется следующими способами:

1. Исходя из сложившихся цен реализации добытых полезных ископаемых.

2. Исходя из сложившихся цен реализации без учета субсидий из бюджета на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью.

3. Исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых. Способ оценки, исходя из расчетной стоимости полезных ископаемых, применяется в случае отсутствия их реализации в соответствующем налоговом периоде.

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

Количество добытого полезного ископаемого определяется:

1. Прямым методом - с помощью измерительных средств и устройств.

2. Косвенным методом - расчётно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье).

### ***Особенности налогообложения нефти***

Налогообложению подлежит нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная.

Налоговая ставка – специфическая, установлена в рублях за 1 тонну.

Для нефтяного материала характерно использование в формуле подсчета специфической ставки налога, которая дополнительно корректируется на условия добычи при помощи показателя Дм и динамику общемировых цен (через коэффициент Кц). Формула расчета НДС на нефть в 2018 году:

*Налоговая база в тоннах  $x$  (ставка  $x$  Кц – показатель Дм) (4.8).*

Производить вычисления надо ежемесячно, данные показываются отдельно по налоговым периодам без накопления. Вычисление коэффициентов – самая сложная часть работы. Они определяются по формулам:

$$Дм = Кндпи \times Кц \times (1 - Кв \times Кз \times Кд \times Кдв \times Ккан) \quad (4.9).$$

Каждый из коэффициентов рассчитывается по нормативам ст. 342 НК РФ. Значения некоторых из них можно получить через форму запроса, направленную в Роснедр.

$Кц = (\text{Цена барреля нефти «Юралс»} - 15) \times \text{средний показатель курса доллара к рублю по данным ЦБ РФ} / 261.$

*Пример расчета НДСИ* при условии добычи в октябре 2017 года 17 000 тонн баррелей нефти:

Значение КЦ можно брать с сайта ИФНС, на котором ежемесячно публикуются данные по составляющим этого показателя и его итоговому значению. На октябрь 2017 года коэффициент равен 9,1484.

Кндпи с 2016 года не менялся и остался на уровне 559 рублей.

Кд и Ккан заданы равными 1 (шкала значений предусмотрена ст. 342.2 и 342.5 соответственно).

Остальные коэффициенты можно определить только при наличии доступа к сведениям из Роснедра. Для примера примем условные данные по Кв и Кдв в размере 0,3, Кз, равным 1.

НДСИ составит 63 812 560 рублей за октябрь ( $17\,000 \times (919 \times 9,1484 - (559 \times 9,1484 \times (1 - 0,3 \times 1 \times 1 \times 0,3 \times 1)))$ ).

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

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

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

#### **Тесты к разделу 4.5:**

*1. Налогоплательщиками НДСИ признаются:*

- а) юридические лица, осуществляющие добычу полезных ископаемых на территории РФ;
- б) организации и физические лица, имеющие право на добычу полезных ископаемых;
- в) организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр;
- г) организации, осуществляющие добычу углеводородного сырья.

*2. Налоговая декларация по НДСИ представляется:*

- а) в течение 25 дней после окончания налогового периода;

б) не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом;

г) в течение 25 дней по окончании календарного года.

*3. Сумма налога по добытым полезным ископаемым исчисляется:*

а) как произведение налоговой ставки на налоговую базу по НДС;

б) как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы;

в) как часть стоимости реализованных за налоговый период полезных ископаемых;

г) налогоплательщиком самостоятельно исходя из суммы прибыли от реализации полезных ископаемых.

*4. Объектом налогообложения НДС признаются:*

а) полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ на участке недр, предоставленных налогоплательщику в пользование;

б) полезные ископаемые, извлеченные из отходов добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию;

в) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или от-ходов горнодобывающего и связанного с ним перерабатывающего производств, если при их добыче из недр они подлежали налогообложению в общеустановленном порядке;

г) все ответы правильные.

*5. Налог на добычу полезных ископаемых определяется:*

а) по твердым ставкам;

б) по процентным ставкам;

в) по твердым либо процентным ставкам в зависимости от вида полезного ископаемого.

*6. Налоговым периодом по налогу на добычу полезных ископаемых является:*

а) декада;

б) календарный месяц;

в) квартал;

г) календарный год.

*7. По ставке 0% (0 руб.) облагаются следующие виды полезных ископаемых:*

а) полезные ископаемые в части нормативных потерь полезных ископаемых;

б) попутный газ;

в) газ горючий, природный из газоконденсатных месторождений;

г) полезные ископаемые при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых в результате выборочной отработки месторождения).

8. Сумма налога по добытым полезным ископаемым исчисляется по итогам каждого налогового периода:

- а) да;
- б) да, по каждому полезному ископаемому;
- в) да, по каждому полезному ископаемому, добытому в местах нахождения недр.

9. Сумма налога по добытым полезным ископаемым уплачивается в бюджет не позднее:

- а) 25-го числа месяца, следующего за налоговым периодом;
- б) 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) последнего дня каждого месяца налогового периода.

10. Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговые органы по месту нахождения:

- а) налогоплательщика;
- б) или по месту жительства налогоплательщика;
- в) каждого участка недр.

11. Количество добытого полезного ископаемого определяется:

- а) налоговым органом;
- б) налогоплательщиком самостоятельно;
- в) налоговым органом и налогоплательщиком совместно.

12. Количество добытого полезного ископаемого определяется одним из следующих методов:

- а) прямым;
- б) комбинированным;
- в) косвенным;
- г) прямым или косвенным методом.

13. Налог на добычу полезных ископаемых относится

- а) к федеральным налогам
- б) к региональным налогам
- в) к местным налогам

14. Ставки по налогу на добычу полезных ископаемых определяются

- а) Постановлением Правительства ежеквартально
- б) Законом субъекта РФ, где расположен участок недр
- в) Главой 26 НК РФ

15. Количество добытого полезного ископаемого определяется:

- а) посредством оценки экспертов;
- б) как разница между запасами месторождения и объемом отгруженных полезных ископаемых;
- в) с помощью измерительных средств и устройств;
- г) квалифицированными специалистами визуальным способом.

16. Полезными ископаемыми признаются:

- а) сырье, добытое из недр земли и извлеченное из отходов горнодобывающих производств, прошедшее обработку для соответствия качествам потребителя;

- б) продукция горнодобывающей промышленности, прошедшая обогащение и соответствующая требованиям государственного стандарта;
- в) продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, первая по своему качеству и соответствующая стандартам;
- г) минеральное сырье, прошедшее стадии обогащения и первичной обработки.

*17. Ставки по налогу на добычу полезных ископаемых установлены дифференцированно в зависимости от:*

- а) вида полезного ископаемого;
- б) вида полезного ископаемого в экономическом районе, на территории которого находится месторождение;
- в) вида полезного ископаемого и корректирующего коэффициента, устанавливаемого в зависимости от размера месторождения;
- г) вида полезного ископаемого и корректирующего коэффициента, устанавливаемого законодательными актами субъектов Российской Федерации.

*18. Если налогоплательщик осуществил поиск и разведку разрабатываемых им месторождений полезных ископаемых за счет собственных средств, то:*

- а) он освобождается от уплаты налога на добычу полезных ископаемых полностью;
- б) он уплачивает налог на добычу полезных ископаемых с коэффициентом 0,5;
- в) он уплачивает налог на добычу полезных ископаемых с коэффициентом 0,7.

*19. В какой срок после государственной регистрации лицензии на пользование участком недр налогоплательщики налога на добычу полезных ископаемых должны встать на учет в налоговых органах?*

- а) 30 дней
- б) 14 дней
- в) 5 рабочих дней

*20) В случае отсутствия у налогоплательщика реализации добытого полезного ископаемого налогоплательщик оценивает стоимость добытых полезных ископаемых:*

- а) по мировым ценам;
- б) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых;
- в) по средним ценам реализации в течение года;
- г) исходя из себестоимости добычи и средней нормы прибыли.

#### **4.6 Водный налог**

Водный налог был впервые введен с 1999 г. в соответствии с Федеральным законом от 6 мая 1998 г. «О плате за пользование водными объектами». Этот налог заменил собой действовавшую на протяжении нескольких десятков лет плату за воду, забираемую промышленными

предприятиями из водохозяйственных систем. Введение водного налога взамен платы за воду позволило существенно расширить круг плательщиков.

Стоит отметить, что водный налог регламентируется двумя кодексами РФ: Налоговым и Водным

**Плательщики и объект налогообложения** - организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование водными объектами, подлежащее лицензированию в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Кроме того, плательщиками водного налога признаются организации и индивидуальные предприниматели, которые пользуются подземными водными объектами на основании лицензий по Закону РФ от 21.02.92 № 2395-1 «О недрах» .

**Объекты налогообложения** - виды пользования водными объектами:

- забор воды из водных объектов;
- использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотях и кошелях;
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
- использование водных объектов для целей сплава древесины 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 судоходных 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) 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.

Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно.

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

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

**Размеры ставок водного налога** установлены в рублях за единицу налоговой базы в зависимости от вида водопользования и различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям (**см. приложение 2**):

Налоговые ставки, установленные в пункте 1 статьи 333.12 Налогового кодекса Российской Федерации с учетом положений пунктов 2, 4 и 5 статьи 333.12, применяются в 2015 году с коэффициентом 1,15, в 2016 году - с коэффициентом 1,32, в 2017 году - с коэффициентом 1,52, в 2018 году - с коэффициентом 1,75, в 2019 году - с коэффициентом 2,01, в 2020 году - с коэффициентом 2,31, в 2021 году - с коэффициентом 2,66, в 2022 году - с коэффициентом 3,06, в 2023 году - с коэффициентом 3,52, в

2024 году - с коэффициентом 4,05, в 2025 году - с коэффициентом 4,65.

**Налоговая база** определяется отдельно по каждому водному объекту и по каждому виду водопользования:

- Забор воды из водных объектов за 1 ед. объема (1000 куб. м. воды)
- использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях за 1 ед. площади ( км<sup>2</sup> водного пространства)
- Использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики за 1 ед. (1000 кВтч электроэнергии)
- Использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях за 1 ед. (1000 м<sup>3</sup> леса за 100 км сплава)

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере налоговых ставок, установленных подпунктом 1 пункта 1 статьи 333.12 НК РФ, с учетом коэффициента 1,15.

#### ***Порядок уплаты и представления отчетности***

Общая сумма налога уплачиваются **ежеквартально** не позднее **20 числа** месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, по местонахождению объекта налогообложения.

Декларация подается в налоговую инспекцию по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога.

#### ***Тесты к разделу 4.6:***

1. *Отметьте правильные утверждения в отношении водного налога.*

- а) это федеральный налог
- б) действует на всей территории Российской Федерации
- в) вводится в действие региональным законом
- г) налоговые платежи осуществляются в бюджет муниципального образования, на территории которого находится водный объект
- д) порядок и сроки уплаты водного налога определяет Налоговый Кодекс РФ

2. *Кто является плательщиком водного налога?*

- а) все организации и физические лица, тем или иным образом использующие водные объекты
- б) организации, заключившие с государством в лице его уполномоченных органов договор на водопользование
- в) организации и физические лица, осуществляющие забор воды на основании лицензии

3. *Что представляет собой объект налогообложения по водному налогу?*

- а) водный объект – пруд, река, море, скважина и т.д.
- б) виды пользования водными объектами



в) физические параметры водного объекта – площадь, объем, мощность и т.д.

4. *Какие виды водопользования не признаются объектами налогообложения?*

а) Забор лечебной минеральной воды из подземного источника для последующей реализации

б) забор питьевой воды из артезианской скважины для водоснабжения населения

в) использование пруда для выращивания карпа

г) забор воды из реки для полива сельскохозяйственных угодий

д) использование морской лагуны для дельфинария

5. *Какие физические параметры используются при определении налоговой базы по водному налогу?*

а) количество

б) площадь

в) объем

г) расстояние

д) масса

6. *Что является налоговым периодом для водного налога?*

а) месяц

б) квартал

г) полугодие

д) год

7. *Какой фактор влияет на величину налоговой ставки в отношении забора воды для водоснабжения населения?*

а) местонахождение водного объекта

б) календарный год

в) объем забранной воды

г) установленный лимит

8. *Какие существуют повышающие коэффициенты к ставке налога?*

а) коэффициент индексации для календарного года

б) коэффициент по видам водопользования

в) коэффициент за превышение установленного лимита

г) коэффициент за отсутствие водоизмерительных приборов

д) коэффициент за забор подземных вод с целью ее реализации в таре

9. *Какую отчетность по водному налогу необходимо сдать в налоговую инспекцию?*

а) авансовый расчет не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом

б) авансовый расчет не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода

в) декларация не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом

г) декларация не позднее 20 января года, следующего за истекшим

налоговым периодом

10. При использовании акватории водных объектов налоговая база определяется как:

- а) площадь предоставленного водного пространства;
- б) норма потребления воды;
- в) объем, используемый для бытовых нужд;
- г) объем, потребляемый в процессе производства.

11. Ставки для исчисления водного налога устанавливаются:

- а) едиными по всей территории Российской Федерации;
- б) по категории плательщиков законодательными органами субъектов Российской Федерации;
- в) по категориям плательщиков муниципальными органами власти;
- г) по категориям плательщиков законодательными органами субъектов Российской Федерации по согласованию с налоговыми органами.

12. При заборе воды сверх установленных лимитов водопользования ставки налога:

- а) увеличиваются в пять раз по отношению к объему воды, превышающему лимит;
- б) увеличиваются в пять раз по отношению ко всему объему воды;
- в) не увеличиваются, но применяются штрафные санкции;
- г) увеличиваются в три раза по отношению к объему воды, превышающему лимит

13. По учетно-экономической классификации водный налог относится:

- а) на прибыль, остающуюся в распоряжении организации;
- б) на себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах установленного лимита;
- в) на уменьшение финансового результата;
- г) на себестоимость продукции (работ, услуг)

14. Исчисление водного налога производится:

- а) налоговым органом;
- б) налогоплательщиком;
- в) налоговым органом или налогоплательщиком в зависимости от решения налогового органа.

15. Определите сумму водного налога на основе следующих данных: лимит забора воды – 2500 тыс. м<sup>3</sup>, фактическое потребление - 2200 тыс. м<sup>3</sup>, ставка налога – 390 руб. за тыс. м<sup>3</sup>.

- а) 117 000 руб.
- б) 858 000 руб.
- в) 975 000 руб.

16. Как определяется налоговая база при использовании водных объектов в целях лесосплава?

- а) как доход, полученный с предоставленного водного пространства
- б) как 1000 куб.м. леса за 100 км сплава
- в) как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период

г) как площадь предоставленного водного пространства

*17. Как определяется налоговая база при заборе воды при расчете водного налога*

- а) в процентах к объему реализации налогоплательщика
- б) в твердых суммах за налоговый период
- в) как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период

*18. Как определяется налоговая база по водному налогу при использовании водных объектов в целях электроэнергетики*

- а) как количество произведенной электроэнергии
- б) в твердых суммах за налоговый период
- в) как объем потребляемой воды

*19. Организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании решения о предоставлении водных объектов в пользование, принятых после введения в действие Водного Кодекса РФ уплачивают:*

- а) водный налог;
- б) плату за пользование водными объектами;
- в) водный налог или плату за пользование водными объектами в зависимости от решения налоговых органов;
- г) водный налог или плату за пользование водными объектами в зависимости от решения представительных органов муниципального образования.

*20. К какому виду налогов относится водный налог*

- а) федеральный
- б) региональный
- в) местный.

#### **4.7 Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов. Государственная пошлина**

Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов заменили плату за пользование объектами животного мира и аукционную систему продажи квот на вылов объектов водных биологических ресурсов в целях промышленного рыболовства.

Эти сборы введены с 1 января 2004 г. гл. 25.1 НК РФ, относятся к федеральным налогам и сборам и обязательны для уплаты на всей территории РФ

##### ***Плательщики сборов***

1. Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира, за исключением объектов животного мира, относящихся к объектам

водных биологических ресурсов, признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу объектов животного мира на территории Российской Федерации.

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

***Объектами обложения признаются:***

1. объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным пунктом 1 статьи 333.3 Налогового Кодекса, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу объектов животного мира, выдаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2. объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным пунктами 4 и 5 статьи 333.3 Налогового Кодекса, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, выдаваемого в соответствии с законодательством Российской Федерации, в том числе объекты водных биологических ресурсов, подлежащие изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова.

Разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов выдаются при осуществлении:

- промышленного и прибрежного рыболовства
- рыболовства в научно-исследовательских, контрольных, учебных и культурно-просветительских целях
- рыболовства в целях товарного рыбоводства, воспроизводства и акклиматизации водных биоресурсов
- организации любительского и спортивного рыболовства
- в иных случаях.

**Порядок расчета сбора**

Расчет производится по следующим формулам:

Размер сбора за пользование объектами животного мира = Ставка сбора \* Количество объектов животного мира;

Размер сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов = Ставка сбора (для соответствующего объекта на дату начала действия разрешения) \* Количество объектов водных биологических ресурсов.

Согласно ст. 333.3 НК РФ ставки сбора за пользование объектами животного мира (таблица 4.9) устанавливаются за каждый объект отдельно.

Таблица 4.9 - Ставки сбора за каждый объект животного мира

Наименование объекта животного мира	Ставка сбора в рублях (за одно животное)
Овцебык, гибрид зубра с бизоном или домашним скотом	15 000
Медведь (за исключением камчатских популяций и медведя белогрудого)	3 000
Медведь бурый (камчатские популяции), медведь белогрудый	6 000
Благородный олень, лось	1 500
Пятнистый олень, лань, снежный баран, сибирский горный козел, серна, тур, муфлон	600
Косуля, кабан, кабарга, рысь, россомаха	450
Дикий северный олень, сайгак	300
Соболь, выдра	120
Барсук, куница, сурок, бобр	60
Харза	100
Енот-полоскун	30
Степной кот, камышовый кот	100
Европейская норка	30
Глухарь, глухарь каменный	100
Улар кавказский	100
Саджа	30
Фазан, тетерев, водяной пастушок, малый погоньш, погоньш-крошка, погоньш, большой погоньш, камышница	20

При изъятии молодняка (в возрасте до одного года) диких копытных животных ставки сбора за пользование объектами животного мира устанавливаются в размере 50 процентов ставок, установленных пунктом 1 настоящей статьи.

Ставки сбора за каждый объект животного мира, указанный в таблице, устанавливаются в размере 0 рублей в случаях, если пользование такими объектами животного мира осуществляется в целях:

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;

изучения запасов, а также в научных целях в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов установлены в рублях за 1 тонну разрешенного к вылову объекта водных биологических ресурсов (**Приложение 3**).

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов, устанавливаются в размере 0 рублей в случаях, если пользование такими объектами водных биологических ресурсов осуществляется при:

рыболовстве в целях воспроизводства и акклиматизации водных биологических ресурсов;

рыболовстве в научно-исследовательских и контрольных целях.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов для градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, включенных в перечень, утверждаемый Правительством Российской Федерации, а также для российских рыбохозяйственных организаций, в том числе рыболовецких артелей (колхозов), устанавливаются в размере 15 процентов ставок сбора.

Градо- и поселкообразующими российскими рыбохозяйственными организациями признаются организации, которые удовлетворяют следующим критериям:

осуществляют рыболовство на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих им на праве собственности, или используют их на основании договоров фрахтования (бербоут-чартера и тайм-чартера);

зарегистрированы в качестве юридического лица в соответствии с законодательством Российской Федерации;

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 процентов за календарный год, предшествующий году выдачи разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов;

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.

### ***Льготы***

- не уплачивают сборы лица, являющиеся *представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока* Российской Федерации

- не уплачивают сборы лица, не относящиеся к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающие в местах, где для их проживания и хозяйственной деятельности *охота и рыболовство являются основой существования;*

Данные льготы распространяются только на количество (объем) объектов животного мира, добываемых для удовлетворения личных нужд, указанных категорий плательщиков.

### ***Порядок и сроки уплаты налога***

Охотники сумму сбора за пользование объектами животного мира

уплачивают при получении разрешения на добычу объектов животного мира.

Рыболовы сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивают в виде разового и регулярных взносов, а также единовременного взноса.

Сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10 процентам.

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.

По истечении срока действия разрешения на добычу объектов животного мира организации и индивидуальные предприниматели вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего указанное разрешение, за зачетом или возвратом сумм сбора по нереализованным разрешениям на добычу объектов животного мира, выданным уполномоченным органом.

### ***Государственная пошлина***

Государственная пошлина – сбор, взимаемый с лиц при их обращении в уполномоченные государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями РФ. При этом для целей уплаты государственной пошлины выдача документов (их копий, дубликатов) приравнивается к юридически значимым действиям.

Основным нормативным актом, обеспечивающим правовое регулирование уплаты государственной пошлины, с 1 января 2005 г. является часть вторая НК (разд. 8 «Федеральные налоги» гл. 25.3 «Государственная пошлина»).

***Плательщиками государственной пошлины*** признаются:

- организации;
- физические лица.

Указанные лица признаются плательщиками в случае, если они:

- обращаются за совершением юридически значимых действий;
- выступают ответчиками в судах общей юрисдикции,

арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

**Порядок и сроки уплаты государственной пошлины.** По общему правилу плательщики уплачивают государственную пошлину в следующие сроки:

- 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, если решение суда принято не в их пользу, – в десятидневный 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 – до проставления апостиля;
- 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 случае если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков, не имеющих права на льготы, установленные настоящей главой, государственная пошлина уплачивается плательщиками в равных долях.

Государственная пошлина уплачивается в наличной или безналичной форме.

**Размеры государственной пошлины** и особенности ее уплаты определены в ст. 333.19-333.34 Налогового кодекса.

**Льготы** для отдельных категорий физических лиц и организаций установлены в ст. 333.35-333.39 Налогового кодекса.

Например, от уплаты государственной пошлины освобождаются:

- федеральные органы государственной власти, государственные внебюджетные фонды Российской Федерации, бюджетные учреждения и организации;
- суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи, государственные и муниципальные музеи, архивы, библиотеки и иные государственные и муниципальные хранилища культурных ценностей;
- физические лица – Герои Советского Союза, Герои РФ и полные кавалеры ордена Славы, участники и инвалиды Великой Отечественной войны.

Отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины предоставляется по ходатайству заинтересованного лица на срок до шести месяцев. На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются.

Уплаченная государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью в случае:



- уплаты государственной пошлины в большем размере, чем предусмотрено в НК;
- 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;
- прекращения производства по делу или оставления заявления без рассмотрения судом общей юрисдикции или арбитражным судом;
- отказа лиц, уплативших государственную пошлину, от совершения юридически значимого действия до обращения в уполномоченный орган (к должностному лицу), совершающий (совершающему) данное юридически значимое действие;
- отказа в выдаче паспорта гражданина Российской Федерации.

Возврат излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины производится по заявлению плательщика государственной пошлины, поданному в налоговый орган по месту совершения действия, за которое уплачена (взыскана) государственная пошлина.

Заявление может быть подано в течение трех лет со дня уплаты излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины.

Налоговые органы осуществляют проверку правильности исчисления и уплаты государственной пошлины в государственных нотариальных конторах, органах записи актов гражданского состояния и других органах, организациях, осуществляющих в отношении плательщиков действия, за осуществление которых взимается государственная пошлина.

#### ***Тесты к разделу 4.7:***

1. *Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира признаются организации и физические лица:*

- а) получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира на территории РФ;
- б) в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира исключительно в коммерческих целях;
- в) в том числе индивидуальные предприниматели, получающие лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира исключительно для целей личного (семейного) потребления добытых ресурсов.

2. *При изъятии молодняка диких копытных животных ставки сбора за пользование объектами животного мира устанавливаются в размере:*

- а) 50 % базовых ставок, установленных Налоговым кодексом РФ;
- б) 25 % базовых ставок, установленных Налоговым кодексом РФ;
- в) в размере 200 % базовых ставок, установленных Налоговым

кодексом РФ.

*3. Сумма сбора за пользование объектами животного мира определяется как:*

- а) сумма произведений количества объектов животного мира и ставки сбора, установленной для соответствующего типа животного мира;
- б) сумма сборов, установленных для реально добытых объектов животного мира;
- в) произведение реально добытых количества объектов животного мира и ставки сбора, установленной для соответствующей категории объекта животного мира.

*4. Сумма сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов определяется как:*

- а) произведение добытого количества объектов водных биологических ресурсов и ставки сбора, установленной для соответствующей категории объекта;
- б) сумма произведений соответствующего количества добытых в прошедшем налоговом периоде водных биологических ресурсов и ставки сбора, установленной в текущем периоде для каждой категории объекта водных биологических ресурсов.
- в) произведение количества объектов водных биологических ресурсов и ставки сбора, установленной для соответствующего объекта водных биологических ресурсов;

*5. Уплата сборов производится (допускаются несколько вариантов ответов):*

- а) плательщиками — физическими лицами, за исключением индивидуальных предпринимателей, — по местонахождению органа, выдающего лицензию (разрешение);
- б) плательщиками — физическими лицами — по месту своей регистрации;
- в) плательщиками — организациями и индивидуальными предпринимателями — по месту налогового учета.

*6. Нулевая налоговая ставка на пользование объектами животного мира устанавливается, когда пользование объектами животного мира происходит в целях:*

- а) охраны здоровья населения, а также в научных целях;
- б) охоты;
- в) добычи ценного меха.

*7. Плательщики перечисляют сбор за пользование объектами животного мира:*

- а) до получения лицензии на пользование объектами животного мира;
- б) ежемесячно до 20-го числа текущего месяца равными долями в течение срока действия лицензии;
- в) часть сбора перечисляется до получения лицензии (по согласованию с органом, ее выдающую), а часть — равными долями в

течение срока действия лицензии.

8. *Ставки сбора за добычу водных биологических ресурсов для поселкообразующих рыбохозяйственных организаций устанавливаются в льготной пропорции от базовой:*

- а) 10%
- б) 15%;
- в) 6%.

9. *Градо- и поселкообразующие рыбохозяйственные организации — это организации:*

а) численность работающих в которых с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта;

б) численность работающих в которых составляет более половины численности населения соответствующего населенного пункта;

в) у которых объем реализованной рыбной продукции и (или) выловленных объектов водных биологических ресурсов составляет в стоимостном выражении не менее 70 % общего объема реализуемой ими продукции.

10. *Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов предполагает уплату разового и регулярных платежей. Как определяется сумма разового взноса?*

- а) 50% от всей суммы
- б) 10% от суммы, подлежащей уплате в бюджетную систему
- в) 5% от общей суммы, но не менее 500 000 руб.

11. *В какой форме уплачивается государственная пошлина, если ее плательщиками являются физические лица и организации?*

- а) только в наличной форме
- б) в наличной и безналичной форме в валюте
- в) в наличной и безналичной форме в рублях
- г) только в безналичной форме

12. *По какому критерию ставки сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов дифференцированы в Налоговом кодексе?*

- а) в зависимости от размера объекта обложения
- б) в зависимости от объекта обложения
- в) в зависимости от категории налогоплательщика

13. *Не признаются объектами налогообложения объекты животного мира и водных биологических ресурсов в случае их использования:*

а) для собственных нужд малочисленными народами Севера, Сибири, Дальнего Востока — в пределах лимитов;

б) для собственных нужд малочисленными народами Севера, Сибири, Дальнего Востока — в неограниченном количестве;

в) в научных целях и для предотвращения экономического ущерба и нанесения вреда населению

14. Сколько критериев должны соблюдать градо- и поселкообразующие организации, чтобы иметь право на исчисление сбора по льготной ставке:

- а) три;
- б) четыре;
- в) пять?

15. Какой платеж должен уплачивать гражданин, если он обратился в суд общей юрисдикции?

- а) судебную пошлину
- б) государственную пошлину
- в) судебный сбор
- г) таможенную пошлину

16. Что вы понимаете под государственной пошлиной?

- а) обязательный и действующий на всей территории РФ платеж, взимаемый за совершение юридически значимых действий
- б) сбор, взимаемый с граждан зарегистрированных в качестве предпринимателей
- в) платеж, взимаемый за выдачу лицензий
- г) платеж, взимаемый с граждан и организаций, оказывающих услуги населению

17. Какой платеж поможет более рационально использовать рыбные запасы страны?

- а) водный налог
- б) сбор за лов рыбы
- в) сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов.

18. Кто является плательщиком государственной пошлины?

- а) организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом возложена обязанность уплачивать налоги и сборы;
- б) организации и физические лица в случае, если они обращаются за совершением юридически значимых действий, предусмотренных главой 25.3 Налогового кодекса РФ, и выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины;
- в) организации и физические лица; налоговые органы; государственный таможенный комитет РФ и его подразделения; государственные органы исполнительной власти и исполнительный орган местного самоуправления; Министерство финансов РФ; органы государственных внебюджетных фондов.

19. Каков порядок и сроки уплаты государственной пошлины при обращении за выдачей документов (их копий, дубликатов)?

- а) до выдачи документов;
- б) после выдачи документов;
- в) в этом случае государственная пошлина не уплачивается.

*20. Плательщик государственной пошлины:*

а) имеет право на зачет излишне уплаченной суммы в счет суммы государственной пошлины, подлежащей уплате за совершение любого действия;

б) имеет право на зачет излишне уплаченной в счет суммы государственной пошлины, подлежат уплате за совершение аналогичного действия;

в) не имеет права на зачет или возврат излишне уплаченной пошлины;

г) имеет право только на возврат излишне уплаченной суммы пошлины.

## ГЛАВА 5. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

### 5.1 Понятие и виды специальных налоговых режимов

В России действует трехуровневая система налогов и сборов. Налоги и сборы могут быть федеральные, региональные и местные. А что понимается под спецрежимом?

**Специальный режим** – это устанавливаемый Налоговым кодексом РФ федеральный налог, не указанный в ст. 13 НК РФ (п. 7 ст. 12 НК РФ). Применение специальных режимов налогообложения может освобождать налогоплательщиков от уплаты отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

Несмотря на то, что специальный налоговый режим – это система налогообложения федерального уровня, органы власти субъектов РФ и муниципальных образований в пределах, установленных НК РФ для конкретного режима, вправе определять по специальным налоговым режимам:

- виды предпринимательской деятельности, по которым может применяться соответствующий специальный налоговый режим;
- ограничения на переход и применение специального налогового режима по НК РФ;
- налоговые ставки в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности;
- особенности определения налоговой базы;
- налоговые льготы, основания и порядок их применения.

К специальным налоговым режимам относятся системы налогообложения:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог, ЕСХН) – гл. 26.1 НК РФ;
- упрощенная система налогообложения (УСН) – гл. 26.2 НК РФ;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) — гл. 26.3 НК РФ;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (СРП) – гл. 26.4 НК РФ;
- патентная система налогообложения (ПСН) – гл. 26.5 НК РФ.

### 5.2 Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН)

Использование ЕСХН предусматривает снижение затрат производителей сельскохозяйственной продукции при ее производстве и

реализации. Это достигается за счет уменьшения налогового бремени у данной категории налогоплательщиков. ЕСХН освобождает фирмы и ИП от уплаты следующих налогов: на имущество (в части имущества, используемого при производстве сельскохозяйственной продукции, первичной и последующей (промышленной) переработке и реализации этой продукции, а также при оказании услуг сельскохозяйственными товаропроизводителями) и НДС (кроме при ввозе товаров на территорию Российской Федерации). Юридические лица дополнительно к перечисленным налогам не оплачивают налог на прибыль, а ИП — НДФЛ. Это позволяет значительно снизить величину налогов и упростить отчетность.

Переход на режим ЕСХН возможен для субъектов, у которых доход от реализованной сельхозпродукции, в том числе переработанной, составляет не менее 70% общего дохода.

К сельхозпродукции причисляют (п. 3 ст. 346.2 НК РФ):

- овощи, фрукты, зерно и другую продукцию растениеводства (сельского и лесного);
- мясо, молоко и другие виды продуктов животноводства;
- рыбу и иные водные биоресурсы, полученные путем их вылова или дорасщивания.

Использование ЕСХН в деятельности, связанной с азартными играми, производством подакцизных товаров, а также казенными, бюджетными и автономными организациями, невозможно.

Выбор ЕСХН носит уведомительный характер. Компания может в течение 30 дней после регистрации принять решение о переходе на ЕСХН и уведомить об этом ИФНС. Уже действующие фирмы могут уведомить налоговиков о переходе на ЕСХН до 31 декабря. При этом сам переход на этот налог состоится со следующего года.

**Налоговой базой** признается денежное выражение доходов, уменьшенных на сумму расходов. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Сумма убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 периодов.

Налогоплательщики обязаны хранить документы, подтверждающие размер полученного 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.

**Налоговым периодом** ЕСХН признается календарный год, а **отчетным периодом** – полугодие.

**Налоговая ставка** этого налога устанавливается Налоговым кодексом РФ в размере 6%.

Порядок исчисления и уплаты налога следующий. Единый

сельскохозяйственный налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

По итогам отчетного периода налогоплательщики самостоятельно исчисляют сумму авансового платежа по ЕСХН исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на сумму расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия.

Авансовые платежи по ЕСХН уплачиваются не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода. Уплаченные авансовые платежи по ЕСХН засчитываются в счет уплаты ЕСХН по итогам налогового периода.

Сдача декларации и окончательная оплата ЕСХН должны быть осуществлены до 31 марта следующего года.

### 5.3 Упрощенная система налогообложения

Упрощенная форма – это наиболее выгодный вариант ведения среднего или малого бизнеса. При УСН налоговый режим менее всего воздействует на предпринимателя, но для ее использования существуют определенные ограничения.

1. В штате нельзя содержать более 100 сотрудников. Средняя численность работников рассчитывается в соответствии с Приказом Росстата.

2. Годовая прибыль фирмы должна быть меньше 150 млн. рублей. Организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе, ее доходы не превысили 112,5 млн. рублей с учетом коэффициента-дефлятора.

3. Остаточная стоимость активов не может быть больше суммы в 150 млн рублей.

Упрощенная система согласно НК РФ недоступна следующим:

1. Нотариусам частных практик и адвокатским конторам.
2. Пайщикам биржи ценных бумаг.
3. Организациям, имеющим под руководством филиалы.
4. Организациям, чья доля более чем на 1/4 принадлежит другим организациям (есть исключения согласно ст. 346.12 НК РФ).
5. Микрофинансовым организациям (выдача займов и прочее).
6. Ломбардам.
7. Пенсионным фондам на негосударственной основе.
8. Страховым компаниям.
9. Банкам.
10. Предприятиям игорного характера.
11. Предприятиям, входящим в соглашения о разделе продукции.
12. Бюджетным и иностранным организациям.
13. Агентствам занятости частного типа.

**Налоговая ставка** зависит от выбранного режима УСН и



устанавливается региональными властями. Всего два режима определения **налоговой базы**:

1. «Доходы» — устанавливается региональными властями в диапазоне 1-6% от дохода.

2. «Доходы, уменьшенные на величину расходов» — ставка 5-15% от формулы «доходы – расходы».

Законами субъектов Российской Федерации на два года может быть установлена налоговая ставка в размере 0% для индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных и осуществляющих деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению (п. 4 ст. 346.20 НК РФ). Период действия этих налоговых каникул - по 2020 г.

Доходы и расходы при УСН учитываются кассовым методом и фиксируются в книге доходов и расходов, являющейся налоговым регистром для этого режима.

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на иной режим налогообложения.

Налог, начисленный по ставке 6%, может быть уменьшен до 50% фирмами и до 100% ИП на суммы фактически оплаченных страховых взносов и некоторых других платежей.

**Налоговый период** – год, **отчетный период** – квартал. Организации уплачивают налог и авансовые платежи по месту своего нахождения, а индивидуальные предприниматели - по месту своего жительства.

Аванс уплачивается не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода. Уплаченные авансовые платежи засчитываются в счет налога по итогам налогового (отчетного) периода (года) (п.5 ст. 346.21 НК РФ). Если последний день срока уплаты налога (авансового платежа) выпадает на выходной или нерабочий праздничный день, перечислить налог плательщик обязан в ближайший следующий за ним рабочий день

Декларации подают организации - не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, индивидуальные предприниматели - не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом

#### **5.4 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД)**

Единый налог на вменённый доход – это специальный налоговый режим, который могут применять индивидуальные предприниматели и организации в отношении определённых видов деятельности. В отличие от УСН для ЕНВД фактически полученный доход значения не имеет. Налог

рассчитывается, исходя из размера предполагаемого дохода, который устанавливает (вменяет) государство. Особенностью ЕНВД, как и любого другого специального режима, является замена основных налогов общей системы налогообложения одним – единым. На ЕНВД не подлежат уплате: НДФЛ (для ИП), налог на прибыль (для организаций), НДС (кроме экспорта), налог на имущество (за исключением объектов, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость).

Законопроектом от 2 июня 2016 года действие ЕНВД продлено до 2021 года. Впоследствии указанный режим налогообложения планируется отменить.

Виды деятельности подпадающие под ЕНВД:

- Бытовые и ветеринарные услуги.
- Ремонт, техническое обслуживание и мойка автотранспортных средств.
- Предоставление мест для стоянки или хранения автотранспортных средств.
- Перевозка пассажиров и грузов (при условии, что количество используемых для оказания этих услуг транспортных средств не более 20).
- Розничная торговля, через магазины и павильоны, с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту.
- Розничная торговля, через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети.
- Общественное питание через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту.
- Общественное питание через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей.
- Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций. Размещение рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств.
- Предоставление помещений для временного размещения или проживания (при условии, что площадь помещений не более 500 кв. метров).

**Объектом налогообложения** для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.

**Налоговой базой** для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц (таблица 5.1)

Таблица 5.1 – Показатели для расчета вмененного дохода

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц (рублей)
Оказание бытовых услуг	Количество работников	7 500
Оказание ветеринарных услуг	Количество работников	7 500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	Количество работников	12 000
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств	Общая площадь стоянки (в квадратных метрах)	50
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	Количество автотранспортных средств, используемых для перевозки грузов	6 000
Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров	Количество посадочных мест	1 500
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала (в квадратных метрах)	1 800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 квадратных метров	Количество торговых мест	9 000
Реализация товаров с использованием торговых автоматов	Количество торговых автоматов	4 500
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей	Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)	1 000
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций (за исключением рекламных конструкций с автоматической сменой изображения и электронных табло)	Площадь, предназначенная для нанесения изображения (в квадратных метрах)	3 000
Оказание услуг по временному размещению и проживанию	Общая площадь помещения для временного размещения и проживания (в квадратных метрах)	1 000

**Ставка ЕНВД** устанавливается в размере 15 процентов величины вмененного дохода. Нормативными правовыми актами представительных

органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя могут быть установлены ставки единого налога в пределах от 7,5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться единый налог.

Единый налог на вменённый доход за один месяц рассчитывается по следующей формуле:

$$ЕНВД = БД * ФП * К1 * К2 * 15\% \quad (5.1)$$

Где:

БД – базовая доходность.

ФП – физический показатель.

К1 – коэффициент-дефлятор. Его значение, на каждый календарный год устанавливает Министерство экономического развития России.

К2 – корректирующий коэффициент. Его устанавливают власти муниципальных образований с целью уменьшения размера налога ЕНВД, для тех или иных видов деятельности (от 0,005 до 1 включительно).

Налогоплательщики ЕНВД имеют право уменьшить сумму налога, исчисленную за налоговый период, на суммы платежей (взносов) и пособий, которые были уплачены в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог. При этом сумма такого уменьшения не может быть больше, чем 50 % исчисленного налога.

**Налоговый период** – квартал.

Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по месту постановки на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

## **5.5 Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции**

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции используется хозяйствующими субъектами в добывающей промышленности при освоении месторождения полезных ископаемых. Российское законодательство предусматривает для таких субъектов 2 варианта налогообложения: 1) действующая система налогообложения; 2) специальный налоговый режим – соглашение о разделе продукции,

имеющих цель- привлечение крупных инвесторов. ФЗ от 30 дек. 1995 г. № 225-ФЗ « О соглашениях о разделе продукции» устанавливает правовые отношения, которые возникают в процессе осуществления иностранных и отечественных инвестиций в поиске, разведке и добыче полезных ископаемых на территории РФ и континентальном шельфе.

**Соглашение** – это договор в соответствии с которым РФ предоставляет субъекту предпринимательской деятельности (инвестору) на возмездной основе и на определенный срок исключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанных в соглашении и ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется провести указанные работы за свой счет и на свой риск.

**Сторонами соглашения являются:** 1) РФ от имени которого выступает Правительство, и орган исполнительной власти субъекта РФ на территории которого распложен участок недр; 2) инвесторы, которые осуществляют собственных, заемных или привлеченных средств в поиск, разведку и добычу минерального сырья. **К инвесторам** относятся юридические лица; объединения юридических лиц.

Специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с Федеральным законом "О соглашениях о разделе продукции" и отвечают **следующим условиям:**

1) соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами, и признания аукциона несостоявшимся;

2) при выполнении соглашений, доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32 процентов общего количества произведенной продукции;

3) соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности для инвестора при выполнении соглашения. Показатели инвестиционной эффективности устанавливаются в соответствии с условиями соглашения.

Налогоплательщик, использующий право на применение специального налогового режима при выполнении соглашений, представляет в налоговые органы соответствующие уведомления в письменном виде и **следующие документы:**

-соглашение о разделе продукции;

-решение об утверждении результатов аукциона на предоставление права пользования участком недр и о признании аукциона несостоявшимся в связи с отсутствием участников.

Специальный налоговый режим применяется в течение всего срока действия соглашения, в отношении налогоплательщиков и плательщиков сборов.

Инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- платежи за пользование природными ресурсами;
- плату за негативное воздействие на окружающую среду;
- водный налог;
- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- земельный налог;
- акциз, за исключением акциза на подакцизное минеральное сырье.

Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов в соответствии с настоящей главой по решению соответствующего законодательного (представительного) органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления. Инвестор не уплачивает налог на имущество организаций и транспортный налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств.

**Налогоплательщики:** организации, являющиеся инвесторами соглашения в соответствии с ФЗ «О соглашениях о разделе продукции». Налогоплательщик вправе поручить исполнение своих обязанностей оператору с его согласия. Оператор осуществляет предоставленные ему налогоплательщиком полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности в качестве уполномоченного представителя налогоплательщика, т. е. выступает в качестве налогового агента.

**Объектом налогообложения** признается прибыль, полученная налогоплательщиком в связи с выполнением соглашения.

Прибылью налогоплательщика признается его доход от выполнения соглашения, уменьшенный на величину расходов.

Доходом налогоплательщика от выполнения соглашения признаются стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения, а также внереализационные доходы. Стоимость прибыльной продукции определяется как произведение объема прибыльной продукции и цены произведенной продукции, устанавливаемой соглашением, за исключением цены продукции (цены нефти).

Расходами налогоплательщика признаются обоснованные и документально подтвержденные расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком при выполнении соглашения.

Расходы налогоплательщика подразделяются на:

1) расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции (возмещаемые расходы);

2) расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу.

Возмещаемыми расходами признаются расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде в целях выполнения работ по соглашению в соответствии с программой работ и сметой расходов.

**Налоговой базой** признается денежное выражение подлежащей налогообложению прибыли, определяется по каждому соглашению раздельно.

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставленного инвестору в пользование на условиях соглашения.

Если в качестве инвестора по соглашению выступает объединение организаций, не имеющее статуса юридического лица, постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставляемого в пользование на условиях соглашения, подлежат все организации, входящие в состав указанного объединения.

Если участок недр, предоставляемый в пользование на условиях соглашения, расположен на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации, постановка налогоплательщика на учет производится в налоговом органе по его местонахождению.

Заявление о постановке на учет в налоговом органе подается в налоговые органы в течение 10 дней с даты вступления соответствующего соглашения в силу.

Налогоплательщик представляет в налоговые органы по месту нахождения участка недр, предоставленного в использование на условиях соглашения, **налоговые декларации** по каждому налогу, по каждому соглашению отдельно от другой деятельности.

Налогоплательщик ежегодно в срок не позднее 31 декабря года предшествующего планируемому представляет в налоговые органы программу работ и смету расходов по соглашению на следующий год. В случае внесения изменений и (или) дополнений в программу или смету налогоплательщик обязан представить указанные дополнения и (или) изменения в срок не позднее 10 дней с даты их утверждения в установленном соглашением порядке.

Налогоплательщики подлежат **постановке на учет** по месту нахождения участка недр, если участок расположен на континентальном шельфе РФ или в пределах исключительной экономической зоны РФ- по его местонахождению. Заявление о постановке на учет в налоговом органе подается в НО в течение 10 дней с даты вступления соглашения. Вместе с заявлением подается соглашение о разделе продукции.

Свидетельство должно содержать наименование соглашения, дата вступления соглашения и срок его действия, наименование участка недр и

указание его местонахождения, а также указание на то, что данный налогоплательщик является инвестором по соглашению или оператором и в отношении этого налогоплательщика применяется СНР.

## **2 варианта раздела продукции:**

**1)** традиционный раздел, который предусматривает 3 уровня раздела продукции:

1) определения общего объема произведенной продукции и ее стоимости. При этом произведенной продукцией признается количество продукции горнодобывающей промышленности и продукции разработки карьеров, содержащееся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первой по своему качеству соответствующей государственному стандарту РФ, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту организации (предприятия), добытое инвестором в ходе выполнения работ по соглашению и уменьшенное на количество технологических потерь в пределах нормативов;

2) определения части произведенной продукции, которая передается в собственность инвестора для возмещения его затрат на выполнение работ по соглашению (далее - компенсационная продукция). Предельный уровень компенсационной продукции не должен превышать 75 %, а при добыче на континентальном шельфе РФ - 90 % общего объема произведенной продукции. Состав затрат, подлежащих возмещению инвестору за счет компенсационной продукции, определяется соглашением в соответствии с законодательством РФ;

3) раздела между государством и инвестором прибыльной продукции, под которой понимается произведенная при выполнении соглашения продукция за вычетом части этой продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых, и компенсационной продукции за отчетный (налоговый) период;

передачи инвестором государству принадлежащей ему в соответствии с условиями соглашения части произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента;

**2)** прямой раздел- раздел между государством и инвестором произведенной продукции или стоимостного эквивалента произведенной продукции, в котором отсутствует стадия выделения компенсационной продукции. Пропорции раздела определяются соглашением. Доля инвестора в произведенной продукции не должна превышать 68 %.

Соглашение может предусматривать только 1 из способов раздела продукции и не допускает замену одного способа другим. Заключение соглашения должно быть предусмотрено условиями договора.



## 5.6 Патентная система налогообложения

Патентную систему налогообложения могут применять индивидуальные предприниматели, ведущие определенные виды деятельности. Будучи на ПСН, ИП может нанимать работников, но их средняя численность за время действия патента не должна превышать 15, а сумма доходов от реализации, полученных от всех «патентных» видов деятельности с начала года, не должна быть более 60 млн. руб. При несоблюдении указанных условий ИП утрачивает право на применение патентной системы налогообложения.

**Налоговым периодом** при ПСН признается календарный год либо срок, на который выдан патент, если он составляет менее года.

ИП, применяющий патентную систему налогообложения, освобождается от уплаты:

- НДФЛ в части доходов, полученных при ведении деятельности, в отношении которой применяется ПСН;
- налога на имущество, в части имущества, используемого при ведении «патентной» деятельности (за исключением имущества, включенного в перечень объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется, как кадастровая стоимость);

Для перехода на патентную систему налогообложения индивидуальному предпринимателю нужно получить патент. Для этого он должен направить в свою ИФНС по месту жительства заявление на получение патента – форму N 26.5-1 не позднее чем за 10 дней до начала применения патентной налоговой системы. Если же физическое лицо только планирует встать на учет в налоговых органах в качестве ИП и предполагает применять патентную систему налогообложения, то ему следует вместе с документами на регистрацию подать и заявление на патент.

Сам патент налоговые органы должны будут выдать или направить предпринимателю в течение 5 дней со дня получения от него заявления. При этом вновь зарегистрированному ИП патент будет выдан со дня его регистрации. При неблагоприятном исходе предприниматель получит уведомление об отказе в выдаче патента.).

Налог при патентной системе налогообложения определяется как произведение налоговой базы на ставку, в общем случае – 6%. А если патент был выдан менее, чем на год, то сумма налога рассчитывается пропорционально сроку действия патента. **Налоговая база** для патента – это денежное выражение потенциально возможного к получению дохода ИП за год в соответствии с осуществляемым им видом деятельности. Он устанавливается региональным Законом, т. е. его размер может меняться хоть каждый год.

Уплата налога осуществляется:

- если патент выдан менее, чем на 6 месяцев, то не позднее срока окончания действия патента;

- если патент выдан на период от 6 до 12 месяцев, то 1/3 налога – в течение 90 календарных дней после начала действия патента, оставшиеся 2/3 налога – не позднее срока окончания действия патента.

Налоговая декларация по патентной системе не представляется.

### **Тесты к главе 5**

1. *Переход на уплату единого сельскохозяйственного налога осуществляется:*

- а) в обязательном порядке;
- б) в добровольном порядке;
- в) в зависимости от формирования бюджета субъекта Российской Федерации;
- г) в зависимости от формирования федерального бюджета.

2. *Налогоплательщики, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога, освобождены от:*

- а) транспортного налога;
- б) таможенных пошлин;
- в) налога на имущество организаций;
- г) государственных пошлин.

3. *Сельскохозяйственные потребительские кооперативы, у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, а также от выполнения работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем объеме доходов не менее 70 процентов:*

- а) могут применять специальный налоговый режим в виде ЕСХН;
- б) не могут применять специальный налоговый режим в виде ЕСХН;
- в) могут или не могут применять специальный налоговый режим в виде ЕСХН в зависимости от решения законодательных органов субъекта Российской Федерации;
- г) могут или не могут применять специальный налоговый режим в виде ЕСХН в зависимости от решения налоговых органов.

4. *Вновь созданная организация вправе подать заявление о переходе на уплату ЕСХН:*

- а) в пятидневный срок с даты постановки на учет в налоговом органе;
- б) в месячный срок с даты постановки на учет в налоговом органе;
- в) в пятнадцатидневный срок с даты постановки на учет в налоговом органе;
- г) в десятидневный срок с даты постановки на учет в налоговом органе.

5. *Объектом налогообложения при исчислении ЕСХН является:*

- а) доходы, уменьшенные на величину расходов;
- б) сельскохозяйственные угодья, находящиеся во владении;
- в) доходы от реализации сельскохозяйственной продукции;

г) доходы, уменьшенные на величину расходов или сельскохозяйственные угодья, находящиеся во владении в зависимости от решения руководителя.

6. *Налоговой базой для ЕСХН признается:*

а) денежное выражение доходов от реализации сельскохозяйственной продукции;

б) площадь сельскохозяйственных угодий, признаваемых объектом налогообложения;

в) денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов;

г) кадастровая стоимость сельскохозяйственных угодий, признаваемых объектом налогообложения.

7. *Налоговым периодом для ЕСХН признается:*

а) календарный месяц;

б) квартал;

в) календарный год;

г) полугодие.

8. *Отчетным периодом по ЕСХН признается:*

а) календарный месяц;

б) квартал;

в) полугодие;

г) девять месяцев текущего года.

9. *Срок, в течение которого налогоплательщик ЕСХН обязан сообщить в налоговый орган о переходе на иной режим налогообложения, составляет:*

а) 15 дней;

б) 1 месяц;

в) 2 месяца;

г) 10 дней.

10. *Срок предоставления налоговой декларации по ЕСХН установлен следующей датой:*

а) не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

б) не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

г) не позднее 31 июля текущего налогового периода.

11. *Критериями перехода организации на ЕСХН является:*

а) средняя численность работников;

б) величина дохода от реализации собственной сельскохозяйственной продукции;

в) удельный вес реализованной собственной сельскохозяйственной продукции и продукции ее первичной переработки в общем объеме реализации;

г) остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов.

*12. Применение упрощенной системы налогообложения предусматривает замену уплаты:*

- а) налога на доходы физических лиц;
- б) налога на прибыль;
- в) налога на имущество;
- г) транспортного налога.

*13. При переходе на упрощенную систему налогообложения сохраняются:*

- а) ведение кассовых операций и порядок представления статистической отчетности;
- б) ведение кассовых и банковских операций, расчетов по оплате труда и порядок представления статистической отчетности;
- в) ведение кассовых и банковских операций, учет товарно-материальных ценностей и порядок представления статистической отчетности;
- г) ведение кассовых и банковских операций, учет товарно-материальных ценностей и порядок представления статистической отчетности.

*14. Не имеют права применять упрощенную систему налогообложения:*

- а) организации, занимающиеся оказанием бытовых услуг;
- б) страховые организации;
- в) организации, оказывающие аудиторские услуги;
- г) строительные организации.

*15. Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, подают в налоговый орган по месту нахождения (месту жительства) заявление:*

- а) в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения;
- б) в период с 1 октября по 30 декабря года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения;
- в) в период с 1 ноября по 30 декабря года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения;
- г) в период с 1 декабря по 30 декабря года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения.

*16. Стоимость амортизируемого имущества при переходе на упрощенную систему налогообложения не должна превышать:*

- а) 120 млн. руб.;
- б) 100 млн. руб.;

в) 150 млн. руб.;

г) 110 млн. руб.

17. При применении упрощенной системы налогообложения налогоплательщик в течении года:

а) не вправе менять избранный объект налогообложения;

б) в случае изменения избранного объекта налогообложения обязан уведомить об этом налоговый орган до 20 ноября предшествующего года;

в) в случае изменения избранного объекта налогообложения обязан уведомить об этом налоговый орган до 20 декабря предшествующего года;

г) в случае изменения избранного объекта налогообложения обязан уведомить об этом налоговый орган до 10 декабря предшествующего года.

18. Объектам налогообложения УСН признается:

а) сумма прибыли и балансовая стоимость имущества;

б) сумма балансовой прибыли;

в) доходы и расходы, уменьшенные на величину расходов;

г) сумма балансовой прибыли и доходы.

19. Сумма минимального налога по УСН исчисляется как:

а) 1 % суммы доходов;

б) 3 % суммы доходов;

в) 5 % в зависимости от размера доходов;

г) 3 или 5 % в зависимости от размера доходов.

20. Налоговым периодом УСН признается:

а) период, установленный законодательным актом субъекта Российской Федерации;

б) квартал;

в) календарный год;

г) календарный месяц.

21. Сумма налога, исчисленная от доходов, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, но не более чем:

а) на 20 %;

б) на 50 %;

в) на 30 %;

г) 20 или 30 % в соответствии с учетной политикой предприятия.

22. Налоговые декларации УСН по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками - организациями:

а) не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

б) не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

г) не позднее 25 числа первого месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

23. *Уплата организациями ЕНВД предусматривает замену уплаты:*

- А) налога на имущество;
- Б) налога на доходы физических лиц;
- В) государственной пошлины;
- Г) транспортного налога.

24. *Организации применяют систему налогообложения в виде ЕНВД:*

- а) в обязательном порядке по видам деятельности, установленным законами представительных органов муниципальных районов;
- б) в обязательном порядке по видам деятельности, утвержденным федеральным законом российской федерации;
- в) по выбору организации, утвержденному в ее учетной политике;
- г) по выбору организации, согласованному с налоговыми органами.

25. *Не применяется ЕНВД в отношении:*

- а) юридических услуг;
- б) парикмахерских услуг;
- в) ремонта бытовой техники;
- г) ветеринарных услуг.

26. *Корректирующий коэффициент базовой доходности К1:*

- а) корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы и иные особенности;
- б) корректирующий коэффициент, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных муниципальных образованиях;
- в) коэффициент-дефлятор, учитывающий изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предыдущем периоде;
- г) корректирующий коэффициент, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных отраслях хозяйственной деятельности.

27. *Вмененный доход-это:*

- а) фактический объем реализации товаров (работ, услуг), рассчитанный за текущий налоговый период;
- б) доход за вычетом расходов;
- в) потенциально возможный доход, исчисленный с учетом факторов, непосредственно влияющих на его получение;
- г) фактический объем реализации товаров (работ, услуг), определенный за предшествующий налоговый период.

28. *Объектом налогообложения при применении ЕНВД признается:*

- а) вмененный доход;
- б) базовая доходность;

в) физический показатель, умноженный на корректирующие коэффициенты;

г) базовая доходность, умноженная на корректирующие коэффициенты.

29. Значения корректирующего коэффициента  $K_2$  могут быть установлены в пределах:

а) от 0,1 до 1,0 включительно;

б) от 0,01 до 1,0 включительно;

в) от 0,01 до 1,1 включительно;

г) от 0,005 до 1,0 включительно.

30. Ставка ЕНВД устанавливается в размере:

а) по решению субъекта Российской Федерации;

б) 15 % величины вмененного дохода;

в) 15 % базовой доходности;

г) 10 % величины вмененного дохода.

## ГЛАВА 6. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

### 6.1 Транспортный налог

Транспортный налог - это обязательный к уплате региональный налог, который уплачивают владельцы транспортных средств в бюджет субъекта Российской Федерации.

В соответствии с действующим законодательством налогоплательщиками по уплате транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

В соответствии с действующим законодательством объектом налогообложения признаются машины, автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства.

**Налоговая база** определяется как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах.

Ставка налога устанавливается законами субъектов РФ, причем за субъектом остается право дифференцирования ставки налога исходя из мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортного средства в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или одну единицу транспортного средства.

Следует помнить, что при установлении срока полезной эксплуатации, то есть при определении «возраста» транспортного средства расчет ведут по состоянию на 1 января текущего года.

**Налоговые ставки** устанавливаются законами субъектов Российской Федерации соответственно в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортного средства в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства. Каждым субъектом установлены различные ставки транспортного налога. Налоговые ставки, указанные в Налоговом кодексе (**Приложение 4**), могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в десять раз.

С 2015 года налоговыми органами стали применяться повышенные коэффициенты транспортного налога на дорогостоящие автомобили стоимостью более трех миллионов рублей в следующем размере:

1,1 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3



миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;

1,3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;

1,5 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;

2 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;

3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 миллионов рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

В список автомобилей более трех миллионов вошли автомобили марок:

- Audi TT RS (2,5 TFSI), S6, RS 4, Q7, S7, A8,
- BMW X6, 550i, X5 xDrive30d, Z4 sDrive35is, M3
- Cadillac Escalade, CTS-V, Escalade Hibrid
- Hyundai Equus 5.0 V8 GDI
- Infiniti FX50, QX70, QX80
- Jaguar XJ, Jaguar F-Type, XFR
- Jeep Grand Cherokee SRT8
- Land Rover Discovery 4, Range Rover Sport 3.0 V6, Range Rover Sport TDV6 3.0
- Lexus LX 570, LS 460
- Mercedes-Benz ML 350, Mercedes-Benz SLK 55 AMG, Mercedes-Benz C 63 AMG, Mercedes-Benz GL 350
- Porsche Carrera 4S, Porsche Panamera GTS, Porsche Cayenne Turbo, Porsche 911 GT3, Porsche Cayenne Turbo S и другие.

В ценовую группу дороже 15 миллионов рублей включены автомобили марок Aston Martin, Bentley, Bugatti, Ferrari, Lamborghini, Rolls-Royce.

К федеральным *льготам* относятся те, которые прописаны в статье 358 Налогового кодекса РФ. В ней обозначены виды транспорта (не только автомобильного), которые не подлежат налогообложению, к ним относятся:

- весельные лодки;
- специально оборудованные легковые автомобили, предназначенные для использования инвалидами (мощность двигателя не должна превышать 100 л.с.);
- морские или речные суда, осуществляющие рыбный промысел;
- грузовые и пассажирские суда, предназначенные для перевозки

граждан по морю или реке, принадлежащие специализированной организации, осуществляющей перевозки;

- специализированная сельскохозяйственная техника: тракторы, самоходные комбайны, ското- и молоковозы, машины для перевозки птицы и удобрений. Причем все виды данного транспорта должны быть зарегистрированы на организации, осуществляющей с\х деятельность. При использовании транспорта в иных целях, налог необходимо будет уплатить;

- транспорт, принадлежащий органам исполнительной власти, используемый в оперативной работе, которая предусматривает военную или приравненную к ней деятельность;

- угнанные и находящиеся в розыске транспортные средства, при наличии документа, подтверждающего пропажу, выдаваемого уполномоченным органом;

- вертолеты и самолеты, принадлежащие медицинским организациям и санитарным службам;

- суда, согласно реестру.

Уплата транспортного налога в Ростовской области предусмотрена Законом Ростовской области от 10.05.2012 № 843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области».

Региональными льготниками по уплате транспортного налога Ростовской области являются:

1. Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, Герои Социалистического Труда, граждане, являющиеся полными кавалерами ордена Славы, а также созданные ими и состоящие из них общественные объединения (организации).

2. Ветераны Великой Отечественной войны (участника войны), ветераны боевых действий имеющие на праве собственности легковые автомобили с мощностью двигателя до 150 лошадиных сил (до 110,33 кВт) включительно.

3. Граждане, которым предоставлено в собственность автотранспортное средство (микроавтобус). Напомним, что в Ростовской области право на получение микроавтобуса имеют малоимущие многодетные семьи со среднедушевым доходом, размер которого не превышает величину прожиточного минимума по области в расчете на душу населения, проживающие на территории Ростовской области не менее 5 лет и достойно воспитывающие восемь и более несовершеннолетних детей.

4. Чернобыльцы, и граждане, подпадающие под действие Закона Российской Федерации от 15 мая 1991 года № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС».

5. Инвалиды, имеющие на праве собственности мотоциклы, мотороллеры или легковые автомобили с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт) включительно

Организации обязаны рассчитывать как сумму налога, так и размер авансового платежа самостоятельно. При этом общая сумма рассчитывается по истечении налогового периода для каждой единицы транспорта отдельно. Для чего соответствующая налоговая база должна быть умножена на налоговую ставку. Уплата авансового платежа определяется как четверть указанного выше произведения. А сумма, которая в конечном итоге должна попасть в бюджет рассчитывается в виде разницы от вычета авансовых платежей из общей суммы начисленного налога.

Налогоплательщики-организации в течение налогового периода уплачивают авансовые платежи по налогу, рассчитанных по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Сроки уплаты авансовых платежей и сроки уплаты суммы налога по итогам отчетного периода устанавливаются соответствующим законом субъекта Российской Федерации, но в любом случае срок уплаты налога, исчисленного по итогам налогового периода, не может быть ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом. Начиная с 2016 года физическими лицами транспортный налог должен быть уплачен в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Сумма налога зависит от количества месяцев, в течение которых эксплуатировалось транспортное средство.

## 6.2 Налог на имущество организаций

Порядок исчисления налога на имущество организаций установлен главой 30 НК РФ.

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

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

**Объектами налогообложения** для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

***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, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации;
3. объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов Российской Федерации федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;
4. ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;
5. ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;
6. космические объекты;
7. суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
8. объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации.

***Налоговая база*** определяется как:

1. среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.
2. кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 НК РФ.

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.

Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно в соответствии с главой 30 НК РФ.

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

*Пример расчета средней стоимости имущества за 1 квартал.*

Данные об остаточной стоимости имущества организации: на 1 января - 26 400 руб., на 1 февраля - 25 200 руб., на 1 марта - 24 000 руб., на 1 апреля - 757 175 руб.

Решение: Средняя стоимость =  $(26400 + 25200 + 24000 + 757175) / (3+1) = 208193,75$  руб.

Налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных статьей 378.2 НКРФ, как *кадастровая стоимость* имущества, утвержденная в установленном порядке, в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

- административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;
- объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства;
- жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

**Отчетный период** – квартал, полугодие, 9 месяцев.

**Налоговый период** – год.

**Налоговые ставки** устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента.

Объекты недвижимого имущества, налоговой базой в отношении которых признается кадастровая стоимость, подлежат налогообложению налогом на имущество организаций по ставкам, установленным законами соответствующих субъектов Российской Федерации по местонахождению указанных объектов, размеры которых не могут превышать 2%.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения

Налоговые ставки, определяемые законами субъектов Российской Федерации в отношении:

- железнодорожных путей общего пользования,
- магистральных трубопроводов,
- линий энергопередачи,
- а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической

частью указанных объектов,

не могут превышать в 2018 году - 1,9 процента.

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

Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

### 6.3 Налог на игорный бизнес

Игорный бизнес - предпринимательская деятельность по организации и проведению азартных игр, связанная с извлечением организациями доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр;

Согласно Налоговому кодексу *налогоплательщиком* налога на игорный бизнес признается юридическое лицо, осуществляющее свою деятельность в игорной сфере. Соответственно, физические лица не имеют права осуществлять такую деятельность и налогоплательщиками признаваться не могут.

Примечательно, что до 2012 года игорным делом могли заниматься и индивидуальные предприниматели, однако вследствие изменения требований и ужесточения норм такая возможность была ими утеряна.

**Объектами налогообложения** в этой сфере деятельности называют:

- 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.

Любой из вышеперечисленных объектов необходимо зарегистрировать в соответствии с действующим законодательством до начала его использования. Если предприниматель исключает определенное количество объектов с баланса предприятия, он обязан уведомить инспекцию соответствующим заявлением.

Согласно закону, игорные организации могут располагаться только в определенных территориальных зонах:

Алтайский край;

Приморский край;  
Краснодарский край;  
Калининградская область.

Соответственно, объекты налогообложения должны быть территориально расположены в определенных законом местах, если конечно речь идет не о конторах, принимающих ставки на определенные события.

**Налоговая база** на данный вид деятельности высчитывается отдельно по всем типам объектов налогообложения, причем должно быть учтено суммарное их количество. Другими словами, сумма налога определяется произведением ставки на налоговую базу каждого объекта.

**Налоговые ставки** устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол - от 50 000 до 250 000 рублей;
- 2) за один игровой автомат - от 3 000 до 15 000 рублей;
- 3) за один процессинговый центр букмекерской конторы - от 50 000 до 250 000 рублей;
- 4) за один процессинговый центр тотализатора - от 50 000 до 250 000 рублей;
- 5) за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора - от 2 500 000 до 3 000 000 рублей;
- 6) за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы - от 2 500 000 до 3 000 000 рублей;
- 7) за один пункт приема ставок тотализатора - от 10 000 до 14 000 рублей;
- 8) за один пункт приема ставок букмекерской конторы - от 10 000 до 14 000 рублей.

Если в субъекте РФ не установлено собственных налоговых ставок, то для вычисления налога используется минимальное ограничение, установленное НК РФ.

В случае, когда игровой стол предусматривает не одно игровое пространство, при исчислении налога это также должно учитываться путем увеличения ставки, о чем говорится в статье 370 Налогового кодекса. Примечательно, что в РФ существуют регионы, в которых запрещена любая игорная деятельность, даже для игровых объектов, принимающих ставки. Примерами таких субъектов РФ являются республика Дагестан, Тыва, Иркутская область и др.

Предприниматели, занимающиеся игорным делом, обязаны подавать сведения в налоговую инспекцию и уплачивать налог каждый месяц. Налоговая декларация подается по месту регистрации, в одной из территориальных игровых зон.

**Налоговым периодом** является календарный месяц. При добавлении объектов или их исключении существуют некоторые особенности в расчете:

при добавлении объекта до середины месяца применяют

стандартную ставку, при добавлении после 15 числа – половину;

при исключении объекта налогообложения до истечения половины календарного месяца применяют 0,5 ставки, при исключении после 15 числа – целую.

Оплата налога должна производиться в территориальном налоговом органе, в конце налогового периода, не позднее 20 числа календарного месяца. Кроме этого налогоплательщик ежемесячно должен предоставлять в инспекцию налоговую декларацию.

Декларация подготавливается за предыдущий налоговый период, равный календарному месяцу. При подаче декларации предприниматель обязан учесть все изменения, произошедшие с объектами за последний месяц.

В настоящее время процедура подачи налоговой декларации упрощена и может осуществляться не только лично или через законного представителя, но и по почте или в электронной форме, в личном кабинете налогоплательщика на сайте госоргана.

### *Тесты к главе 6*

*1. По статусной классификации транспортный налог относится к:*

- а) региональным;
- б) местным;
- в) федеральным;
- г) в зависимости от формирования федерального бюджета на очередной финансовый год.

*2. Объектом налогообложения по транспортному налогу признаются:*

- а) воздушные транспортные средства;
- б) промысловые морские и речные суда;
- в) самолеты и вертолеты санитарной авиации;
- г) весельные лодки.

*3. Налоговая база в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, определяется как:*

- а) мощность двигателя в лошадиных силах;
- б) объем двигателя в литрах;
- в) объем двигателя в кубических сантиметрах;
- г) мощность двигателя в лошадиных силах или объем двигателя в литрах в зависимости от законодательства субъектов Российской Федерации.

*4. Налоговым периодом по транспортному налогу признается:*

- а) квартал;
- б) календарный год;
- в) календарный месяц;
- г) иной период времени, определяемый в соответствии с



региональным законодательством.

5. *Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются:*

- а) законами субъектов Российской Федерации;
- б) федеральным законом;
- в) нормативными правовыми актами органов муниципальных образований;
- г) законами субъектов Российской Федерации в соответствии с Налоговым Кодексом РФ.

6. *Установление дифференцированных налоговых ставок по транспортному налогу с учетом срока полезного использования транспортных средств:*

- а) не допускается;
- б) допускается для некоторых видов транспортных средств;
- в) допускается для определенных категорий налогоплательщиков;
- г) допускается.

7. *В случае регистрации (снятии с учета) транспортного средства в течение налогового периода суммы налога исчисляются:*

- а) пропорционально времени, в течение которого транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, включая месяц регистрации;
- б) с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано, к числу календарных месяцев в налоговом периоде;
- в) в половинном размере;
- г) за весь налоговый период.

8. *Сумму транспортного налога, подлежащую уплате в бюджет, исчисляют:*

- а) налоговые органы;
- б) организации - самостоятельно, а для физических лиц - налоговые органы;
- в) налогоплательщики самостоятельно;
- г) по авансовым платежам - организации самостоятельно, по итогам налогового периода - налоговые органы; для физических лиц - налоговые органы.

9. *Налогоплательщики-организации обязаны представить налоговую декларацию транспортному налогу не позднее:*

- а) 30 марта;
- б) 30 апреля;
- в) 1 февраля;
- г) 25 февраля.

10. *По статусной классификации налог на имущество является:*

- а) федеральным;
- б) региональным;
- в) местным.

*11. Плательщиками налога на имущество признаются:*

а) российские и иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество;

б) российские и иностранные организации, имеющие объекты недвижимого имущества на территории Российской Федерации;

в) российские организации;

г) иностранные организации, имеющие объекты недвижимого имущества на территории Российской Федерации.

*12. Не являются плательщиками налога на имущество организаций:*

а) Банк России и его организации;

б) организации, применяющие единый сельскохозяйственный налог;

в) органы законодательной и исполнительной власти;

г) бюджетные организации и учреждения.

*13. Объектом налогообложения для российских организаций признается:*

а) недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;

б) движимое или недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, включая имущество, находящееся во временном использовании;

в) движимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;

г) движимое или недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

*14. Земельные участки и иные объекты природопользования:*

а) признаются объектами налогообложения;

б) не признаются объектами налогообложения;

в) признаются или не признаются объектами налогообложения в соответствии с законами субъектов Российской Федерации;

г) признаются или не признаются объектами налогообложения в соответствии с законам представительных органов муниципального образования.

*15. Среднегодовую стоимость имущества рассчитывают исходя из:*

а) остаточной стоимости имущества- российские и иностранные организации;

б) остаточной стоимости имущества- российские организации и

постоянные

представительства иностранной организации; стоимости приобретения имущества- иностранные организации, не осуществляющие деятельность через постоянные представительства;

в) остаточной стоимости имущества - российские организации и постоянные представительства иностранной организации; инвентаризационной стоимости объектов - иностранные организации, не осуществляющие деятельность через постоянные представительства;

г) первоначальной стоимости имущества - российские организации и постоянные представительства иностранной организации; инвентаризационной стоимости объектов - иностранные организации, не осуществляющие деятельность через постоянные представительства.

*16. Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период определяется как:*

а) частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-ое число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу;

б) частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1 -ое число каждого месяца налогового периода и 1 -ое число следующего за налоговым периодом месяца, на количество месяцев в налоговом периоде;

в) частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1 -ое число каждого месяца налогового периода на количество месяцев в налоговом периоде;

г) частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-ое число каждого квартала налогового периода и 1-ое число следующего за налоговым периодом месяца, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

*17. При расчете среднегодовой стоимости имущества учитывается стоимость:*

а) транспортных средств, зданий, материалов, товаров;

б) зданий, оборудования, материалов, товаров;

в) транспортных средств, зданий, оборудования, товаров;

г) зданий, оборудования.

*18. При передаче имущества по договору аренды оно включается в налогооблагаемую базу:*

а) арендатора;

б) арендодателя;

в) в зависимости от условий договора аренды;

г) в зависимости от срока действия договора аренды.

*19. Налоговым периодом по налогу на имущество признается:*

а) квартал;

б) календарный год;

- в) 1 квартал, полугодие, девять месяцев календарного года;
- г) календарный месяц.

20. *Налоговая ставка налога на имущество организаций:*

- а) устанавливается Налоговым Кодексом и не может изменяться в субъектах Российской Федерации;
- б) устанавливается законами субъектов Российской Федерации в пределах, указанных в Федеральном законе;
- в) устанавливаются законами субъектов Российской Федерации выше, указанных в Федеральном законе.

21. *Налог на имущество организаций исчисляется;*

- а) налоговыми органами;
- б) налогоплательщиком;
- в) органами государственной власти;
- г) кредитными органами.

22. *Налог на игорный бизнес является:*

- а) федеральным;
- б) региональным;
- в) местным.

23. *Игорный бизнес — это:*

- а) предпринимательская деятельность, связанная с извлечением прибыли при проведении азартных игр;
- б) предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями доходов в виде выигрыша или платы за проведение азартных игр;
- в) предпринимательская деятельность, не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг и связанная с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или) пари.

24. *Налогоплательщики налога на игорный бизнес — это:*

- а) организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;
- б) индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;
- в) организации или предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

25. *Новый объект налогообложения в игорном бизнесе должен быть зарегистрирован в налоговом органе не позднее:*

- а) чем за 2 рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения;
- б) 2 рабочих дней с даты установки каждого объекта налогообложения;
- в) чем за 10 дней до даты установки каждого объекта налогообложения.

26. *Объекты налогообложения на игорный бизнес — это:*

- а) лотереи с денежным выигрышем;

- б) лотереи с вещевым выигрышем;
- в) касса тотализатора.

27. *Налоговый период налога на игорный бизнес:*

- а) 1 месяц;
- б) 1 квартал;
- в) 1 календарный год.

28. *Налоговые ставки устанавливаются:*

- а) в рублях за один объект налогообложения;
- б) в тысячах рублей исходя из количества одинаковых объектов налогообложения;
- в) с учетом доходности объекта налогообложения.

29. Если один игорный стол имеет более одного игрового поля, ставка налога увеличивается:

- а) в 2 раза
- б) нет;
- в) да, кратно количеству игровых полей.

30. *Верное определение налога на игорный бизнес:*

- а) налогоплательщиками являются только российские организации;
- б) в объект налогообложения включаются игровые автоматы и кассы тотализаторов;
- в) Налоговый Кодекс РФ устанавливает только минимальные размеры налоговых ставок;
- г) ставка налога установлена в размере 90 % от полученного дохода.

## ГЛАВА 7. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

### 7.1 Земельный налог

Порядок налогообложения земельных участков в Российской Федерации определен гл. 31 НК РФ.

Земельный налог является местным налогом. Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

**Плательщиками** земельного налога признаются юридические и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками 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.

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

**Не признаются объектом налогообложения:**

- земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия, музеями-заповедниками;
- земельные участки из состава земель лесного фонда;
- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;
- земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

**Налоговый период** – год.

**Отчетный период** (для юридических лиц) – первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

**Налоговая база** определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со ст. 389 НК РФ.

Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с земельным законодательством Российской Федерации.

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

В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого земельного участка.

*Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно* на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Сведения о кадастровой стоимости земельных участков стоимости предоставляются территориальным органом Росреестра по письменному заявлению налогоплательщика.

Сведения о кадастровой стоимости земельных участков размещаются на официальном сайте Росреестра в сети Интернет.

*Налоговая база для каждого налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами* на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности, а в случае нахождения в общей совместной собственности - в равных долях.

**Налоговые ставки** устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) и не могут превышать:

**0,3%** в отношении земельных участков:

– отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства;

– занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;

– приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;

– ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд (ст. 27 Земельного Кодекса Российской Федерации);

**1,5%** в отношении прочих земельных участков.

**От уплаты земельного налога освобождаются:**

– организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции Российской Федерации - в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения функций;

– организации - в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

– религиозные организации - в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;

– общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, - в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности;

– организации народных художественных промыслов - в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов;

– общины коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации- в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

– организации - резиденты особой экономической зоны, за исключением организаций, указанных в п. 11 статьи 395 НК РФ, - в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

– организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 №244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково", - в отношении земельных участков, входящих в состав территории инновационного центра "Сколково" и предоставленных (приобретенных) для непосредственного выполнения возложенных на эти организации функций в соответствии с указанным Федеральным законом и др.



*Налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:*

– Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы;

– инвалидов I и II групп инвалидности;

– инвалидов с детства;

– ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;

– физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации "О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС" (в редакции Закона Российской Федерации от 18 июня 1992 года N 3061-1), в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 года N 175-ФЗ "О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении "Маяк" и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча" и в соответствии с Федеральным законом от 10 января 2002 года N 2-ФЗ "О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне";

– физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

– физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику.

Физические лица, уплачивают земельный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом. Направление налогового уведомления осуществляется не позднее 30 дней до наступления срока платежа. В налоговом уведомлении должны быть указаны сумма налога, подлежащая уплате, объект налогообложения, налоговая база, а также срок уплаты налога.

Налоговое уведомление может быть передано физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку, направлено по почте заказным письмом или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет

налогоплательщика. В случае направления налогового уведомления по почте заказным письмом налоговое уведомление считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Если этот документ собственники земельных участков не получают за месяц до срока уплаты налога, ФНС России рекомендует проявить самим инициативу, обратившись в инспекцию лично.

Уплата земельного налога производится налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения земельного участка в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя). **Срок уплаты налога для физических лиц** не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Срок уплаты налога для налогоплательщиков - организаций**, не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Не позднее этого срока налогоплательщики представляют налоговые декларации по налогу.

## 7.2 Налог на имущество физических лиц

Налог на имущество физических лиц является местным налогом. Налог на имущество физических лиц исчисляется с применением положений как федерального, так и регионального законодательства РФ.

**Налогоплательщиками** налога на имущество физических лиц признаются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения.

**Объектом налогообложения** признается расположенное в пределах муниципального образования (города федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга или Севастополя) следующее имущество:

- 1) жилой дом;
- 2) квартира, комната;
- 3) гараж, машино-место;
- 4) единый недвижимый комплекс;
- 5) объект незавершенного строительства;
- 6) иные здание, строение, сооружение, помещение.

Дома и жилые строения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства, относятся к жилым домам.

**Не признается объектом** налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома.

**Налоговая база** по налогу на имущество физических лиц в отношении объектов налогообложения определяется

**1.** исходя из их кадастровой стоимости, за исключением случая, когда субъектом Российской Федерации не принят закон об установлении в срок до 1 января 2020 года единой даты начала применения на

территории этого субъекта Российской Федерации порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения.

Начиная с 1 января 2020 года определение налоговой базы по налогу на имущество физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости объектов налогообложения не производится.

2. В субъектах Российской Федерации, не перешедших на порядок определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости, налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его инвентаризационная стоимость, исчисленная с учетом коэффициента-дефлятора на основании последних данных об инвентаризационной стоимости, представленных в установленном порядке в налоговые органы до 1 марта 2013 года.

**Налоговый период** — год. Налог на имущество должен уплачиваться до 1 декабря того года, что следует за налоговым. Уплачивается налог по факту получения от ФНС налогового уведомления. Перечислить платеж нужно по реквизитам подразделения ФНС, отвечающего за налоговый контроль территории, на которой расположен объект недвижимости.

Для исчисления налога на основе кадастровой и инвентаризационной стоимости применяются разные **налоговые ставки**. В обоих случаях они могут устанавливаться региональными властями — но в пределах, отраженных в НК РФ.

По кадастровой базе ставки могут быть установлены в величине не более (п. 2 ст. 406 НК РФ):

- **0,1%**, если объект налогообложения — дом, жилое помещение, незавершенная постройка, единый комплекс, в котором есть хотя бы одно жилое помещение или дом, гараж, парковочное место, строение на даче площадью до 50 кв. м;

- **2%**, если объект налогообложения определен в соответствии с условиями пп. 7, 10 ст. 378.2 НК РФ либо имеет кадастровую стоимость более 300 000 000 руб.;

- **0,5%** — для любых других объектов.

Ставки по кадастровой базе принимаются в регионе в указанной в НК РФ величине, если законом региона не установлены иные ставки. Причем у региона есть право уменьшать (вплоть до нуля) или увеличивать (но не более чем в 3 раза) ставку для объектов, которые согласно НК РФ облагаются по ставке 0,1%.

По инвентаризационной базе ставки могут быть установлены в размере не более (п. 4 ст. 406 НК РФ):

**0,1%**, если инвентаризационная стоимость объекта с учетом коэффициента-дефлятора не превышает 300 000 руб.;

**0,1–0,3%**, если инвентаризационная стоимость объекта с учетом коэффициента-дефлятора составляет 300 000–500 000 руб.;

**0,3–2%**, если инвентаризационная стоимость объекта с учетом коэффициента-дефлятора превышает 500 000 руб.

Если ставки по инвентаризационной базе не определены законом региона, то их величина будет составлять:

- **0,1%**, если инвентаризационная стоимость объекта не превышает 500 000 руб.;

- **0,3%**, если инвентаризационная стоимость более 500 000 руб.

Региональные власти вправе дифференцировать ставки для обеих баз по объектам одной и той же категории, но отличающихся (п. 5 ст. 406 НК РФ):

- кадастровой (инвентаризационной) стоимостью;

- видом объекта;

- местом расположения;

- спецификой территориальной зоны, на которой они размещены.

#### ***Порядок исчисления налога на имущество физических лиц***

Для того чтобы рассчитать налог в регионе, где приняты законы об исчислении налога на основе кадастровой цены (таких субъектов РФ — большинство), нужно знать:

- кадастровую и инвентаризационную цену объекта недвижимости;

- ставки — кадастровую и инвентаризационную;

- величину дефлятора;

- площадь объекта;

- величины понижающих коэффициентов;

- применимы ли в отношении исчисления налога льготы.

При исчислении налога с 2019 г., если он окажется для региона 5-м годом начала применения расчета от кадастровой стоимости, не нужно будет учитывать в формуле его расчета:

- инвентаризационную стоимость, а также ставку, которая установлена для нее;

- дефлятор;

- понижающий коэффициент.

Налог на имущество физических лиц исчисляется с применением особой формулы, установленной НК РФ. Для полного года владения имуществом на протяжении 2015–2019 годов она выглядит так (п. 8 ст. 408 НК РФ):

$$N = (N1 - N2) \times K + N2, \quad (7.1)$$

где:

N — исчисленный налог на имущество.

N1 — налог по кадастровой базе.

N2 — налог по инвентаризационной базе, рассчитанный за год, предшествующий началу введения в регионе расчета налога от кадастровой стоимости. Для 2014 года он определяется по правилам закона «О налогах на имущество физических лиц» от 09.12.1991 № 2003-1, прекратившего свое действие с 2015 года, а для более поздних периодов начала введения в регионе расчета налога от кадастровой стоимости — по правилам закона региона, действовавшего в году, предваряющем начало расчета налога от кадастровой стоимости.

К — понижающий коэффициент, величина которого растет последовательно в течение первых 4 лет введения в регионе расчета налога от кадастровой стоимости, составляя соответственно 0,2; 0,4; 0,6 и 0,8.

То есть с 5-го налогового периода (если расчет от кадастровой стоимости начали делать с 2015 года, то им окажется 2019 год) налог будет начисляться от кадастровой стоимости в полном объеме. Поскольку с 2020 года иной расчет налога, кроме как от кадастровой стоимости, будет прекращен, в регионах, начавших его делать позже 2016 года, смогут использовать право на применение понижающих коэффициентов не в полной мере.

Право на *налоговую льготу* имеют следующие категории налогоплательщиков:

- Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
- инвалиды I и II групп инвалидности;
- инвалиды с детства;
- участники гражданской войны и Великой Отечественной войны, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан, а также ветераны боевых действий;
- лица вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-Морского Флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавшие штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, либо лица, находившиеся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается этим лицам в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии;
- лица, имеющие право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации от 15 мая 1991 года N 1244-1 "О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС", в соответствии с Федеральным законом от 26 ноября 1998 года N 175-ФЗ "О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 году на производственном объединении "Маяк" и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча" и Федеральным законом от 10 января 2002 года N 2-ФЗ "О социальных гарантиях гражданам, подвергшимся радиационному воздействию вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне";
- военнослужащие, а также граждане, уволенные с военной службы по достижении предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, имеющие общую продолжительность военной службы 20

лет и более;

- лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

- члены семей военнослужащих, потерявших кормильца, признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом от 27 мая 1998 года N 76-ФЗ "О статусе военнослужащих";

- пенсионеры, получающие пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством, а также лица, достигшие возраста 60 и 55 лет (соответственно мужчины и женщины), которым в соответствии с законодательством Российской Федерации выплачивается ежемесячное пожизненное содержание;

- граждане, уволенные с военной службы или призывавшиеся на военные сборы, выполнявшие интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия;

- физические лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь или ставшие инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику;

- родители и супруги военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей;

- физические лица, осуществляющие профессиональную творческую деятельность, - в отношении специально оборудованных помещений, сооружений, используемых ими исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также жилых помещений, используемых для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек, - на период такого их использования;

- физические лица - в отношении хозяйственных строений или сооружений, площадь каждого из которых не превышает 50 квадратных метров и которые расположены на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства.

Налоговая льгота предоставляется в размере подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога в отношении объекта налогообложения, находящегося в собственности налогоплательщика и не используемого налогоплательщиком в предпринимательской деятельности.

При определении подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида по выбору налогоплательщика вне зависимости от количества оснований для применения налоговых льгот.

## ***Тесты к главе 7***

1. *Налогоплательщиками земельного налога являются:*

- а) только организации - собственники земли;
- б) собственники земли, землевладельцы и землепользователи, за исключением иностранных юридических лиц;
- в) организации и физические лица, являющиеся собственниками земли или арендаторами земельных участков;
- г) организации и физические лица - обладатели земельных участков на правах собственности, пожизненного наследуемого владения или постоянного пользования.

2. *Ставки земельного налога:*

- а) устанавливаются нормативно-правовыми актами представительных органов муниципального образования в пределах, предусмотренных федеральным законом;
- б) дифференцированы по экономическим районам Российской Федерации;
- в) устанавливаются федеральным законодательством и являются едиными на всей территории Российской Федерации;
- г) дифференцированы по направлениям использования земель и по экономическим районам Российской Федерации.

3. *Налоговая база по земельному налогу определяется как:*

- а) средняя рыночная стоимость земель определенного субъекта РФ;
- б) средняя рыночная стоимость земель муниципального образования;
- в) кадастровая стоимость земельных участков;
- г) площадь земельных участков.

4. *Льготы по земельному налогу установлены для следующих категорий:*

- а) учреждениям культуры, физической культуры и туризма, высшим учебным заведениям, субъектам малого предпринимательства на первые пять лет пользования;
- б) научным организациям, заповедникам, индивидуальным предпринимателям, занимающимся выращиванием и переработкой сельскохозяйственной продукции, учреждениям образования и здравоохранения, финансируемым за счет бюджета;
- в) учреждениям культуры, физической культуры и туризма, высшим учебным заведениям, индивидуальным предпринимателям, занимающимся выращиванием и переработкой сельскохозяйственной продукции;
- г) организациям народных художественных промыслов, религиозным организациям.

5. *Налоговым периодом по земельному налогу признается:*

- а) календарный год;
- б) календарный месяц;
- в) квартал;
- г) срок, установленный представительными органами муниципальных образований.

6. Срок уплаты авансовых платежей по земельному налогу установлен:

- а) федеральным законодательством Российской Федерации;
- б) законодательными актами субъектов Российской Федерации;
- в) нормативно-правовыми актами представительных органов муниципального образования;
- г) учетной политикой организации.

7. *Срок представления налоговой декларации составляет:*

- а) не позднее 15-го марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- б) не позднее 25-го марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее 1-го февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- г) не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

8. *Физические лица уплачивают земельный налог:*

- а) одним платежом в срок до 1 октября;
- б) равными долями в два срока - до 15 сентября и 15 ноября;
- в) одним платежом в срок до 15 сентября;
- г) на основании налогового уведомления налогового органа до 1 декабря.

9. *Сроки и размер арендной платы за землю устанавливаются:*

- а) законодательными актами представительных органов муниципальных образований;
- б) договором между арендатором и налоговым органом;
- в) арендным договором;
- г) федеральным законодательством.

10. *Плательщиками налога на имущество физических лиц являются физические лица:*

- а) использующие право собственности на недвижимое имущество;
- б) имеющие право собственности на недвижимое имущество или право безвозмездного пользования им;
- в) имеющие право собственности на недвижимое имущество и использующие его;
- г) использующие недвижимое имущество.

11. *Объектом налогообложения по налогу на имущество признается:*

- а) движимое и недвижимое имущество;
- б) движимое и недвижимое имущество, находящееся в собственности граждан российской федерации;
- в) недвижимое имущество;
- г) недвижимое имущество, за исключением садовых участков.



12. Органы, осуществляющие учет и (или) регистрацию недвижимого имущества, являющегося объектом налогообложения, обязаны сообщить о нем и его владельцах в налоговые органы:

- а) не позднее 10 дней после регистрации имущества;
- б) не позднее 5 дней после регистрации имущества;
- в) в течение 30 дней после регистрации имущества;
- г) в течение 15 дней после регистрации имущества.

13. Налоговой базой при исчислении налога на имущество физических лиц считается:

- А) стоимость объекта, рассчитываемая в соответствии с рыночными ценами;
- Б) инвентаризационная или кадастровая стоимость объекта;
- В) первоначальная стоимость;
- Г) суммарная инвентаризационная стоимость объекта, исчисляемая органами технической инвентаризации.

14. При переходе права собственности на недвижимое имущество в течение года новый собственник уплачивает налог:

- а) согласно положениям, предусмотренным договором о переходе права собственности;
- б) с начала нового налогового периода;
- в) с момента вступления в право собственности;
- г) с месяца, следующего за месяцем вступления в право собственности.

15. В случае нахождения имущества в общей совместной собственности нескольких физических лиц налог на имущество физических лиц уплачивают:

- а) лица, которые пользуются имуществом пропорционально доле;
- б) лицо, которое определяется в судебном порядке;
- в) лица, проживающие на территории того муниципального образования, на котором расположено имущество;
- г) одно лицо, которое определяется соглашением между физическими лицами.

16. При возникновении в течение года у налогоплательщиков права на льготу по налогу на имущество физических лиц они освобождаются от указанного налога:

- а) с того месяца, в котором возникло право на льготу;
- б) со следующего месяца после месяца, в котором возникло право на льготу;
- в) с момента предоставления документов, подтверждающих льготу;
- г) с момента подачи заявления на льготу, но не ранее 1 -го числа следующего месяца.

17. Налоговое уведомление на уплату налога на имущество физических лиц считается полученным:

- а) по истечении 15 дней с даты получения заказного письма;

- б) по истечении 6 дней с даты направления заказного письма;
- в) по истечении 6 дней с даты получения налоговым органом сообщения о доставке заказного письма налогоплательщику;
- г) по истечении 15 дней с даты направления заказного письма.

18. *Налог на имущество физических лиц уплачивается;*

- а) до 1 декабря следующего налогового периода;
- б) равными долями в три срока не позднее 15 июля, 15 сентября, 15 ноября;
- в) одной суммой не позднее 15 ноября.
- г) до 31 декабря текущего налогового периода

19. *Требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику:*

- а) не позднее двух месяцев после наступления срока уплаты налога;
- б) не позднее месяца после наступления срока уплаты налога;
- в) не позднее 15 дней после наступления срока уплаты налога;
- г) не позднее трех месяцев после наступления срока уплаты налога.

20. *Налоговым периодом по налогу на имущество физических лиц признается:*

- а) календарный год;
- б) календарный месяц;
- в) квартал.

## Список литературы

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) [Электронный ресурс] Консультант плюс: - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28399/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/)
2. "Бюджетный кодекс Российской Федерации" от 31.07.1998 N 145-ФЗ [Электронный ресурс] Консультант плюс: - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/)
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях" от 30.12.2001 N 195-ФЗ [Электронный ресурс] Консультант плюс: - Режим доступа : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34661](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34661)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : часть первая от 31.07.1998 N 146-ФЗ часть вторая от 05.08.2000 N 117-ФЗ // Консультант плюс: - Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165)
5. Алексейчева, Е.Ю. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс] : учебник / Е.Ю. Алексейчева, Е.Ю. Куломзина, М.Д. Магомедов. — Москва : Дашков и К, 2017. — 300 с. — Режим доступа : <https://e.lanbook.com/book/77284>.
6. Дорофеева, Н.А. Налоговое администрирование [Электронный ресурс] : учебник / Н.А. Дорофеева, А. В. Брилон, Н.В. Брилон. — Москва : Дашков и К, 2014. — 296 с. — Режим доступа : <http://e.lanbook.com/view/book/56255>.
7. Мешкова, Д.А. Налогообложение организаций в Российской Федерации [Электронный ресурс] : учебник для бакалавров / Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи.- Москва : Дашков и К, 2015. - 160 с. — Режим доступа : [http://e.lanbook.com/books/element.php?pl1\\_id=61052](http://e.lanbook.com/books/element.php?pl1_id=61052)
8. Романов, Б.А. Налоги и налогообложение в Российской Федерации [Электронный ресурс] : учебное пособие / Б.А. Романов. — Москва : Дашков и К, 2016. — 560 с. — Режим доступа : <https://e.lanbook.com/book/72427>.
9. Озеров, В.А. Финансовая реформа в России или кто платит у нас налоги и как переложить их на другие плечи [Электронный ресурс] / В.А. Озеров. — Электрон. дан. — Санкт-Петербург : Лань, 2017. — 151 с. — Режим доступа : <https://e.lanbook.com/book/94007>.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

### Приложение 1

Ставки акцизов, применяемые в 2018-2019 гг.

Вид товарной продукции	Размер ставки в рублях	
	2018 год	2019 год
Акциз на алкогольную продукцию		
Этиловый спирт, продаваемый производственным компаниям (парфюмерно-косметическая сфера, изготовители бытовой химии) для производства продукции в металлической аэрозольной таре	0 руб.	
Этиловый спирт, продаваемый предприятиям, которые не уплачивают авансовые платежи по акцизным обязательствам	107 руб. за каждый литр спирта	
Косметика, парфюмерия, предметы бытовой химии, в которых присутствует спиртовое сырье (аэрозоль в металлической упаковке)	0 руб.	
Другая спиртосодержащая товарная продукция	418 руб. за каждый литр спирта, входящего в состав готового продукта	
Алкоголь с долей содержания спирта более 9%	523 руб. с каждого литра спирта, входящего в состав реализуемого товара	
Алкоголь с долей содержания спирта менее 9%	418 рублей с литра спирта, который входит в состав готового напитка	
Акциз на вино без защищенного географического указания (наименования места происхождения)	18 рублей за литр	
Акциз на вино с защищенным географическим указанием (наименованием места происхождения)	5 рублей с каждого литра	
Сидры, медовухи, пуаре	21 рубль с литра напитка	
Шампанские (игристые) вина без защищенного географического указания	36 рублей за литр	
Шампанские (игристые) вина, у которых имеется защищенное географическое указание	14 рублей с литра	
Пиво с содержанием спиртового сырья 0-0,5%	0 рублей	
Пиво с содержанием спиртовых компонентов 0,5-8,6%	21 рубль с литра	
Пиво с долей спиртосодержащих компонентов более 8,6%	39 рублей за литр	
Акцизы на табак в 2018 и 2019 году		
Табак, готовый к употреблению	2772 рубля с кг продукции	3050 рублей за кг

Сигары	188 рублей, за каждую штуку	207 рублей за каждую штуку
Сигариллы	2671 рубль за каждую тысячу штук продукции	2938 с тысячи штук
Папиросы и сигаретная продукция	<ul style="list-style-type: none"> <li>• до июля 2018 года – 1562 рубля с тысячи штук плюс адвалорные ставки акцизов в размере 14,5% расчетной стоимости (но не менее 2123 руб. за тысячу штук);</li> <li>• с июля до конца 2018 года – 1718 рублей за тысячу папирос или сигарет плюс 14,5% (но не менее 2335 руб. за тысячу штук)</li> </ul>	1890 рублей за тысячу штук + 14,5% с расчетной стоимости (но не менее 2568 руб. за тысячу штук)
Табак для нагревания	5280 рублей с кг	5808 рублей за кг
Электронные системы доставки никотина	44 рубля за единицу товара	48 рублей за штуку
Жидкости для заполнения электронной системы доставки никотина	11 рублей с каждого мл	12 рублей за мл

Тип подакцизной продукции	Акцизы на бензин по годам, в рублях за тонну топлива			
	Июнь 2018 года		С июля до конца 2018 года	2019 год (с учетом изм. в ст. 193 НК РФ, вступающих в силу с 01.01.2019)
Бензин, который не соответствует требованиям 5 класса	13 100			13 100
Бензин 5 класса	11 213	8213	8213	12 314
Дизтопливо	7665	5665	5665	8541
Моторное масло для автомобильных двигателей	5400			5400
Стоимость акциза на бензин прямогонного типа	13100			13912 (в 2019 г. применяется формула: $13100 + 4865 \times K$ , где $K = 0,167$ )
Бензол	2800			2929 (в 2019 г. применяется формула: $2800 + 774 \times K$ , где $K = 0,167$ )
Керосин авиационный	2800			2800
Группа средних дистиллятов	8662	6665	6665	9241

Акциз, ставки по нему, предусмотрены и применительно к продукции автомобилестроительного сегмента (величина ставки применяется к количеству лошадиных сил в двигателе легкового авто):

- Для автомобилей с двигателем мощностью в пределах 90 л. с. в 2018-2019 г.г. используется нулевая ставка акцизного платежа.

- Для транспортных средств, оснащенных двигателями мощностью 90-150 л. с., в 2018 действует акцизный тариф в сумме 45 рублей за 1 л.с. (в 2019 году – 47 рублей).

- По автомобилям с мощностью установленного двигателя 150-200 л. с. в 2018 г. применяется ставка 437 рублей за 1 л.с. (в 2019 году – 454 рубля).

- Машины, мощность которых находится в диапазоне 200-300 л. с., в 2018 г. облагаются акцизами в сумме 714 рублей за 1 л.с. (на следующий год установлен тариф 743 рубля).

- По транспорту с двигателями 300-400 л. с. в 2018 г. действует тариф 1218 рублей за 1 л.с. (с января 2019 года - 1267 рублей).

- Если машина оснащена двигателем мощностью 400-500 л. с., ставка в 2018 г. составляет 1260 рублей за 1 л.с. (с началом 2019 года сумма платежа увеличивается до 1310 рублей).

- Автомобили с двигателями, мощность которых выше уровня в 500 л. с., облагаются акцизными платежами в 2018 г. по тарифу 1302 рубля за 1 л.с. (в 2019 году будет изменение ставки акциза до уровня 1354 рублей).

Производители мотоциклов (с двигателем мощнее 150 л.с.) в 2018 г. платят акцизы по ставке 437 рублей. На следующий 2019 год утверждено увеличение тарифа до 454 рублей.

Базовые ставки водного налога

Экономический район	Бассейн реки, озера	Налоговая ставка в рублях за 1 тыс. куб. м воды, забранной	
		из поверхностных водных объектов	из подземных водных объектов
1	2	3	4
Северный	Волга	300	384
	Нева	264	348
	Печора	246	300
	Северная Двина	258	312
	Прочие реки и озера	306	378
Северо-Западный	Волга	294	390
	Западная Двина	288	366
	Нева	258	342
	Прочие реки и озера	282	372
Центральный	Волга	288	360
	Днепр	276	342
	Дон	294	384
	Западная Двина	306	354
	Нева	252	306
	Прочие реки и озера	264	336
Волго-Вятский	Волга	282	336
	Северная Двина	252	312
	Прочие реки и озера	270	330
Центрально-Черноземный	Днепр	258	318
	Дон	336	402
	Волга	282	354
	Прочие реки и озера	258	318
Поволжский	Волга	294	348
	Дон	360	420
	Прочие реки и озера	264	342
Северо-Кавказский	Дон	390	486
	Кубань	480	570
	Самур	480	576
	Сулак	456	540

	Терек	468	558
	Прочие реки и озера	540	654
Уральский	Волга	294	444
	Обь	282	456
	Урал	354	534
	Прочие реки и озера	306	390
Западно-Сибирский	Обь	270	330
	Прочие реки и озера	276	342
Восточно-Сибирский	Амур	276	330
	Енисей	246	306
	Лена	252	306
	Обь	264	348
	Озеро Байкал и его бассейн	576	678
	Прочие реки и озера	282	342
Дальневосточный	Амур	264	336
	Лена	288	342
	Прочие реки и озера	252	306
Калининградская область	Неман	276	324
	Прочие реки и озера	288	336;

территориального моря Российской Федерации и внутренних морских вод в пределах установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования:

Море	Налоговая ставка в рублях за 1 тыс. куб. м морской воды
Балтийское	8,28
Белое	8,40
Баренцево	6,36
Азовское	14,88
Черное	14,88
Каспийское	11,52
Карское	4,80
Лаптевых	4,68
Восточно-Сибирское	4,44
Чукотское	4,32
Берингово	5,28
Тихий океан (в пределах территориального моря)	5,64



Российской Федерации)	
Охотское	7,68
Японское	8,04;

2) при использовании акватории:  
поверхностных водных объектов, за исключением сплава древесины в плотках и кошелях:

Экономический район	Налоговая ставка (тыс. рублей в год) за 1 кв. км используемой акватории
Северный	32,16
Северо-Западный	33,96
Центральный	30,84
Волго-Вятский	29,04
Центрально-Черноземный	30,12
Поволжский	30,48
Северо-Кавказский	34,44
Уральский	32,04
Западно-Сибирский	30,24
Восточно-Сибирский	28,20
Дальневосточный	31,32
Калининградская область	30,84;

территориального моря Российской Федерации и внутренних морских вод:

Море	Налоговая ставка (тыс. рублей в год) за 1 кв. км используемой акватории
Балтийское	33,84
Белое	27,72
Баренцево	30,72
Азовское	44,88
Черное	49,80
Каспийское	42,24
Карское	15,72
Лаптевых	15,12
Восточно-Сибирское	15,00
Чукотское	14,04
Берингово	26,16
Тихий океан (в пределах территориального моря Российской Федерации)	29,28

Охотское	35,28
Японское	38,52;

3) при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики:

Бассейн реки, озера, моря	Налоговая ставка в рублях за 1 тыс. кВт.ч электроэнергии
Нева	8,76
Неман	8,76
Реки бассейнов Ладожского и Онежского озер и озера Ильмень	9,00
Прочие реки бассейна Балтийского моря	8,88
Северная Двина	8,76
Прочие реки бассейна Белого моря	9,00
Реки бассейна Баренцева моря	8,76
Амур	9,24
Волга	9,84
Дон	9,72
Енисей	13,70
Кубань	8,88
Лена	13,50
Обь	12,30
Сулак	7,20
Терек	8,40
Урал	8,52
Бассейн озера Байкал и река Ангара	13,20
Реки бассейна Восточно-Сибирского моря	8,52
Реки бассейнов Чукотского и Берингова морей	10,44
Прочие реки и озера	4,80;

4) при использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотках и кошельях:

Бассейн реки, озера, моря	Налоговая ставка в рублях за 1 тыс. куб. м сплаваемой в плотках и кошельях древесины на каждые 100 км сплава
1	2
Нева	1 656,0
Реки бассейнов Ладожского и Онежского озер и озера Ильмень	1 705,2

Прочие реки бассейна Балтийского моря	1 522,8
Северная Двина	1 650,0
Прочие реки бассейна Белого моря	1 454,4
Печора	1 554,0
Амур	1 476,0
Волга	1 636,8
Енисей	1 585,2
Лена	1 646,4
Обь	1 576,8
Прочие реки и озера, по которым осуществляется сплав древесины в плотках и кошелях	1 183,2.

### Приложение 3

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов, за исключением морских млекопитающих, устанавливаются в следующих размерах:

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора в рублях (за одну тонну)
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)	
Минтай Охотского моря	3 500
Минтай других районов промысла	2 000
Треска	3 000
Сельдь Берингова моря	400
Сельдь Охотского моря в весенне-летний период промысла	400
Сельдь других районов и сроков промысла	200
Палтус	3 500
Терпуг	750
Морской окунь	1 500
Угольная	1 500
Тунец	600
Корюшка	200
Сайра	150
Голец	200
Горбуша	3 500
Кета	4 000
Кета амурская осенняя	3 000
Кижуч	4 000
Чавыча	6 000
Нерка	20 000
Сима	6 000
Щипошек	200
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
Краб камчатский североохотоморский	35 000
Краб камчатский других районов промысла	35 000
Краб синий	35 000
Краб равношипый	20 000
Краб-стригун бэрди охотоморский	35 000
Краб-стригун бэрди других районов промысла	13 000
Краб-стригун опилио	35 000
Краб-стригун ангулятус	8 000
Краб-стригун красный	8 000
Краб-стригун веррилла	200
Краб-стригун таннери	200
Краб коуэзи	200
Краб колючий района южных Курильских островов	25 000
Краб колючий других районов промысла	13 000
Краб волосатый четырехугольный района юго-восточного Сахалина и залива Анива зоны Охотского моря и юго-западного Сахалина зоны Японского моря	20 000

Краб волосатый четырехугольный других районов промысла	9 000
Креветка углохвостая	200
Креветка северная	3 000
Креветка северная Берингова моря	200
Креветка травяная	2 600
Креветка гребенчатая	5 000
Другие виды креветок	200
Кальмар	500
Кальмар подзоны Приморья	200
Осьминоги	1 000
Трубач	12 000
Морской гребешок	9 000
Прочие моллюски (мидия, спизула, кообикула и другие)	20
Трепанг	30 000
Кукумария	300
Морской еж серый	6 000
Морской еж черный	2 600
Морской еж прочий (палевый, многоиглый, зеленый и другие)	6 000
Водоросли	10
Прочие водные биологические ресурсы	200
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)	
Треска	5 000
Пикша	3 500
Атлантический лосось (семга)	7 500
Горбуша	200
Сельдь	400
Сельдь чешско-печорская и беломорская	100
Камбала	200
Палтус черный	7 000
Морской окунь	1500
Сайда	50
Сиговые	1 800
Ряпушка, корюшка, навага, зубатки	200
Сайка, мойва, пинагор, песчанка европейская, звездчатый скат, полярная акула, менек, прочие	20
Краб камчатский	30 000
Краб-стригун опилио	35 000
Креветка северная	3 000
Креветка шримс-медвежонок	2 000
Креветки другие (эвфаузииды)	20
Морской гребешок	9 000
Прочие моллюски	20
Морской еж зеленый	3 000
Кукумария	300
Водоросли	10
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)	
Салака (сельдь)	20
Шпрот (килька)	20

Атлантический лосось (балтийский лосось)	7 500
Треска	2 500
Сиг-пыжьян	1 500
Камбала-тюрбо	400
Камбала других видов	50
Угорь	10 000
Минога	7 000
Судак	1 500
Рыбец (сырть)	1 800
Окунь	400
Ряпушка, лещ, щука, налим, колюшка, плотва, корюшка, ерш, снеток, чехонь, красноперка, густера, прочие	20
Каспийский бассейн (районы Каспийского моря, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)	
Килька (анчоусовидная, большеглазая, обыкновенная)	20
Сельдь (долгинская, каспийский пузанок, большеглазый пузанок, проходная-черноспинка)	20
Крупный частик (кефаль, атерина, лещ, сазан, сом, густера, щука, прочие, за исключением судака и кутума)	150
Судак	1 000
Кутум	1 000
Вобла	200
Осетровые*	5 500
Красноперка, линь, окунь, карась, прочие пресноводные в прилове	20
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)	
Судак	1 000
Камбала-калкан	2 000
Кефаль всех видов	1 000
Лещ	150
Тарань	150
Хамса	20
Гюлька	20
Шпрот (килька)	20
Рыбец (сырть)	1 800
Барабуля	1 800
Сельдь	450
Пиленгас	450
Осетровые*	5 500
Скат, чехонь, акула-катран, ставрида, атерина, бычки, скафарка, мерланг, прочие	10
Прочие водные биологические ресурсы (моллюски, водоросли)	10
Внутренние водные объекты (реки, водохранилища, озера)	
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
Кунджа, мальма, голец, палия, форель всех видов, ленок, сиг, омуль, пыжьян, пелядь, усач, черноспинка, рыбец (сырть), жерех, хариус, шемая, кутум, сом, минога	1 200
Белый амур, жерех, толстолобик, сом р. Волги	150
Крупный частик (за исключением судака)	150
Судак	1 000

Рипус, тарань, вобла, ряпушка	80
Артемия	2 000
Гаммарус	1 000
Раки	1 000
Прочие объекты водных биологических ресурсов	20

\* Сбор взимается в случае разрешенного промысла.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов - морское млекопитающее устанавливаются в следующих размерах:

Наименование объекта водных биологических ресурсов - морского млекопитающего	Ставка сбора в рублях (за одну тонну)
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 транспортного налога

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	3,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	7,5
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	15
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	1
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	2
свыше 35 л.с. (свыше 25,74 кВт)	5
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	5
свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	10
Автомобили грузовые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	4
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	6,5
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	8,5
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	2,5
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	2,5
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	5
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
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	20
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	20



свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	40
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	50
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	20
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	25
Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	20
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	200

*Учебное издание*

# **Налоги и налогообложение**

Учебное пособие

Составитель: Бортникова Ирина Михайловна

Донской государственный аграрный университет  
346493, ДонГАУ, п. Персиановский, Октябрьского района,  
Ростовской области.

Тираж 500 экз. Заказ № Усл. печ. л.10,1  
Типография Донского государственного аграрного университета  
346493, Донской ГАУ, п. Персиановский, Октябрьского района, Ростовской области.