Оглавление

[ВВЕДЕНИЕ 5](#_bookmark0)

1. [СИСТЕМА НАЛОГОВ И СБОРОВ В РФ. 7](#_bookmark1)
	1. [Характеристика налоговой системы в РФ. 7](#_bookmark2)
	2. [Функции налогов. Принципы взимания налогового обязательства. 10](#_bookmark3)
	3. [Элементы взимания налогового обязательства. 12](#_bookmark4)
2. [НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС). 16](#_bookmark5)
	1. [Налогоплательщики и объект взимания налогового обязательства НДС. 16](#_bookmark6)
	2. [Налоговая база по НДС и налоговые вычеты. 21](#_bookmark7)
	3. [Период налога. Налоговые ставки. Порядок оплаты налога. 22](#_bookmark8)
3. [НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ. 27](#_bookmark9)
	1. [Налогоплательщики и объекты взимания налогового обязательства налогом на прибыль](#_bookmark10) [организаций. 27](#_bookmark10)
	2. [Порядок определения доходов, прибылей и расходов в смысле взимания налогового](#_bookmark11) [обязательства по прибыли. 28](#_bookmark11)
	3. [Налоговая база по налогу на прибыль организаций, период налоговый по налогу на](#_bookmark13) [прибыль организаций, налоговые ставки, порядок оплаты налога. 35](#_bookmark13)
4. [НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ. 41](#_bookmark14)
	1. [Налог на имущество организаций, плательщики налога, объект взимания налогового](#_bookmark15) [обязательства, налоговая база. 41](#_bookmark15)
	2. [Период налога, налоговые ставки, срок оплаты налога на имущество организаций. 45](#_bookmark16)
5. [ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ. 48](#_bookmark17)
	1. [Транспортный налог, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства,](#_bookmark18) [налоговая база. 48](#_bookmark18)
	2. [Период налога, налоговые ставки, срок оплаты транспортного налога. 51](#_bookmark19)
6. [ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ 57](#_bookmark20)
	1. [Земельный налог, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства,](#_bookmark21) [налоговая база. 57](#_bookmark21)
	2. [Период налога, налоговые ставки, льготы и срок оплаты земельного налога. 59](#_bookmark22)
7. [ВОДНЫЙ НАЛОГ. 68](#_bookmark23)
	1. [Водный налог, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства,](#_bookmark24) [налоговая база. 68](#_bookmark24)
	2. [Период налога, налоговые ставки, срок оплаты водного налога. 74](#_bookmark25)
8. [НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ 78](#_bookmark26)
	1. [Налогоплательщики налога на доходы физических лиц, объект взимания налогового](#_bookmark27) [обязательства, налоговая база. 78](#_bookmark27)
	2. [Операции, не подлежащие налогообложению по НДФЛ. Виды налоговых вычетов по](#_bookmark28) [НДФЛ. 82](#_bookmark28)
	3. [Период налога. Налоговая ставка. Срок оплаты налога. 89](#_bookmark29)
9. [CТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ. 93](#_bookmark30)
	1. [Понятие страховых взносов, плательщики страховых взносов, база для вычисления](#_bookmark31) [страховых взносов. 93](#_bookmark31)
	2. [Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами. 95](#_bookmark32)
	3. [Расчетный период, отчетный период. Тарифы страховых взносов. Порядок вычисления и](#_bookmark33) [оплаты страховых взносов. 100](#_bookmark33)
10. [УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. 104](#_bookmark34)
	1. [Понятие об упрощенной системе взимания налогового обязательства, плательщики, база](#_bookmark35) [для начисления единого налога при УСН. 104](#_bookmark35)
	2. [Доходы и расходы, признаваемые при УСН и порядок их признания. 108](#_bookmark36)

[10.3 Период налоговый и отчетный. Ставки налоговые при применении УСН. Порядок](#_bookmark37) [расчета налогового обязательства. Порядок и сроки оплаты налога и авансовых платежей. 113](#_bookmark37)

[СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ: 121](#_bookmark38)

[ПРИЛОЖЕНИЕ 1 122](#_bookmark39)

[Налоговые ставки транспортного налога. 122](#_bookmark40)

[ПРИЛОЖЕНИЕ 2 125](#_bookmark41)

[Налоговые ставки водного налога. 125](#_bookmark42)

## ВВЕДЕНИЕ

Система налогов в РФ – это совокупность взимаемых в нашей стране налогов и сборов федерального, регионального и местного рангов. Взимание налогов предусмотрено российским налоговым законодательством.

Налог – обязательный, персональный, невозвратный платеж, который берется государством с организаций и населения путем отчуждения денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Налог является экономической данностью, поскольку денежно- финансовые отношения, складывающиеся между государством и юридическими, и населением носят объективный характер и имеют целью мобилизацию финансовых ресурсов в использовании государством.

Как правовая категория, налоги выражают определенные юридически сформулированные отношения государства.

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

Налогообложение представляет из себя процесс взимания налогов и сборов, осуществление налогового мониторинга, защиты прав и законных интересов сторон этого процесса.

Эффективное функционирование налоговой системы является залогом успешного функционирования финансовой системы государства.

Современное предприятие, являясь неотъемлемым звеном финансовой системы государства, заинтересовано в оптимальном налоговом взаимодействии с государством при этом выполняя все свои налоговые обязательства перед ним.

Дисциплина налоги и налогообложение позволяет разобраться в сути и принципах взимания налогового обязательства любого предприятия и на основе

этих знаний прогнозировать и будущие налоговые обязательства предприятия исходя из планируемой деятельности. Знания в области взимания налогового обязательства помогут бюджетировать не только налоговые выплаты, но и иные денежные потоки предприятия.

В результате освоения дисциплины Налоги и налогообложение студент должен овладеть способностью анализировать и интерпретировать не только статистические данные о социально-экономических процессах и явлениях в области налогов и взимания налогового обязательства, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей в указанной сфере, но и управлять налогами в рамках отдельного предприятия с соблюдением норм законодательства.

Дисциплина Налоги и налогообложение основана на знании нормативных документов. При изучении дисциплины необходимо понять, что важны точные формулировки, а не их толкование, ведь в нормативном документе значимо каждое словосочетание, запятая и порой даже сама последовательность слов. А неточности могут порождать неверное толкование документа, и, как следствие, налоговые ошибки, приводящие к спорам с налоговыми органами и влекущие негативные денежные последствия для организаций.

# СИСТЕМА НАЛОГОВ И СБОРОВ В РФ

## Характеристика налоговой системы в РФ

Система налогов и сборов РФ – это совокупность изымаемых с юридических лиц и населения в нашей стране сборов и налогов федерального, регионального и местного рангов. Взимание предусмотрено налоговым законодательством нашей страны.

Налог – это обязательный для всех субъектов, индивидуальный, а также безвозмездный платеж, взимаемый государством как с организаций, так и физических лиц в форме изъятия денежных средств для целей обеспечения финансовой и иной деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Налог является одной из экономических категорией, поскольку денежные отношения возникают между государством и юридическими субъектами и населением и носят объективный характер. Они также имеют еще и назначение

* это мобилизацию финансовых ресурсов для деятельности государства.

Налоговая система характеризуется как совокупность налогов, которые установлены законодательной властью РФ и взимаются в пользу государства. Также налоговая система включает в себя методы и принципы построения налогов.

Сбор определяется, как обязательный взнос, который берется с организаций и населения. Осуществление оплаты сбора является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными на эти действия органами и должностными лицами юридических действий, предоставление определенных прав на выдачу разрешения или лицензии.

**Пример 1.1.** Сбор за регистрацию и постановку на налоговый учет какого- либо объекта; сбор за выдачу лицензий как разрешение на занятие видами деятельности; сбор в нотариальной конторе за удостоверение действий как населения, так и юридических лиц.

Налогообложением является весь процесс взимания сборов и налогов. Также включает в себя осуществление налогового мониторинга, защиту прав и интересов субъектов в процессе взимания налогового обязательства.

Налоговым правом называется система правовых норм, которая регулирует возникновение, осуществление и прекращение возникших налоговых отношений.

Федеральные налоги и сборы утверждены налоговым кодексом РФ. Они являются обязательными к уплате на территории всей Российской Федерации. К ним в настоящее время относятся:

* НДС;
* акцизы;
* НДФЛ;
* страховые взносы;
* налог на прибыль организаций;
* налог на добычу полезных ископаемых;
* водный налог;
* государственная пошлина;
* сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Относящиеся к региональным налогам, а также сборы, вводятся в действие законодательными органами власти субъектов РФ и взыскиваются на территории соответствующего субъекта РФ. К региональным налогам относятся:

* налог на имущество организаций;
* налог на игорный бизнес;
* налог транспортный.

Субъектам РФ, в чьем ведении находится налог, позволено утверждать налоговые ставки, но не выше предела, который обозначен в налоговом нормативном документе. Субъекты РФ могут также провозглашать порядок и сроки оплаты налога, утверждать налоговые льготы. Местные налоги и сборы вводятся на соответствующей территории представительным органом местного самоуправления, и они являются обязательными к уплате на территории этого субъекта. К ним относятся:

* земельный налог;
* налог на имущество физических лиц.

Налоговым нормативным документом - кодексом РФ предусмотрены специальные налоговые режимы. Они являют собой отдельный порядок взимания налогового обязательства, включая освобождение по уплате отдельных налогов.

1. Система взимания налогового обязательства для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог или ЕСХН). – Глава 26.1 НК РФ. Налогоплательщики освобождаются от:
* налога на прибыль;
* налога на имущество организации;
* налога на добавленную стоимость.
1. Упрощенная система взимания налогового обязательства (УСН). - Глава
	1. НК РФ. Налогоплательщики освобождаются от тех же налогов, что и в случае 1).

Но не имеют права применять УСН: негосударственные пенсионные фонды, банки, организации, которые имеют представительства и филиалы, инвестиционные фонды, ломбарды, а также страховщики.

Объектом взимания налогового обязательства при УСН могут быть: доходы по ставке 6%, и доходы за вычетом расходов по ставке 15%. Объект взимания налогового обязательства налогоплательщик выбирает сам.

1. Система взимания налогового обязательства при выполнении соглашений о разделе продукции (при разработке месторождений и добычи нефти, газа) - Глава 26.4 НК РФ.

Соглашение о разделе продукции или СРП представляет собой договор, по которому РФ предоставляет единице предпринимательской деятельности, т.е. инвестору исключительные права на поиск, разведку, добычу минерального сырья на определенные заранее участки недр.

1. Патентная система взимания налогового обязательства. - Глава 26.5 НК

РФ.

Патентная система взимания налогового обязательства предназначена для

определенных видов предпринимательской деятельности.

1. Специальный налоговый режим в виде налога на профессиональный доход. Регулируется Федеральным законом от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход". Применять этот особый режим могут физлица, в их числе ИП. Для применения такого особого режима физическим лицам и предпринимателям индивидуальным регистрация в качестве ИП не нужна.

## Функции налогов. Принципы взимания налогового обязательства

Сущность налогов характеризуется через их функции.

1. Фискальная функция реализуется для пополнения бюджета государства. Она является исторически первой и основной поскольку характерна для всех государств. Она же создает условия для вмешательства государства в экономику страны. Как известно, с помощью взимания налогов формируются финансовые ресурсы государства и создается материальная основа существования и функционирования государства.
2. Экономическая или регулирующая функция направлена на достижение целей налоговой политики государства с помощью налогового механизма. Она включает в себя регулирующую, распределительную, стимулирующую и социальную подфункции. Все это в совокупности неизбежно влияет как на объем производства, так и на темпы экономического роста в целом. Реализуется экономическая функция посредством изменения ставок отдельных налогов, предоставления субъектам налоговых льгот, которые должны быть направленны на улучшение экономических условий хозяйствования в некоторых регионах или областях деятельности.

Например, снижение налогового бремени может привести к росту доходов и прибылей населения и юридических лиц, а также к увеличению потребления, сбережений и инвестиций. А уменьшение налоговых изъятий позволяет простимулировать развитие отраслей или регионов, в которых заинтересовано общество.

1. Распределительная, или как ее еще называют, перераспределительная функция трактуется как использование налогов в качестве инструмента при распределении и перераспределении ВВП. Эта функция как правило реализуется путем введения новых или отмены некоторых действующих налогов, путем изменения ставок, а также расширения либо сокращения налоговой базы. Могут быть применены налоговые методы поддержки социального обеспечения и страхования, и финансирование государственных экономических и социальных программ.
2. Стимулирующая функция состоит в их, что государство с помощью налогов старается стимулировать технический прогресс и экономическую деятельность хозяйствующих субъектов. Эта функция заключается в дифференциации налоговых ставок, введении налоговых льгот, направленных

на поддержку малого предпринимательства, производства продукции социального, сельскохозяйственного назначения, капитальных вложений, а также инновационной и внешнеэкономической деятельности.

1. Контрольная функция позволяет государству учитывать доходы как организаций, так и физических лиц, отслеживать движение финансовых потоков. На основе полученных сведений совершенствовать систему взимания налогового обязательства, выявлять случаи несвоевременной, неполной оплаты налогов.

Таким образом, анализ налоговых поступлений позволяет видеть динамику процессов, происходящих в экономике, судить об эффективности действующей налоговой системы, делать выводы о величине инвестируемых средств для финансирования государственных программ.

Государство постоянно изменяет и совершенствует свою налоговую политику. Но при этом неукоснительно соблюдаются основные принципы взимания налогового обязательства. К ним относятся:

* + - принцип законности. Это означает, что каждое лицо должно уплачивать законно установленные сборы и налоги.
		- принцип установления налогов и сборов в правовой процедуре. Этот принцип реализуется тем, что существует запрет на установление налогов помимо закона.
		- принцип всеобщности и равенства взимания налогового обязательства. Этот принцип означает, что каждое предприятие и физическое лицо должно платить налоги, а также, что все налоги должны быть установлены по общему правилу.
		- принцип экономической обоснованности взимания налогового обязательства. Этот принцип постулирует, что налоги и сборы не должны быть слишком тяжелыми для налогоплательщика, и должны иметь под собой экономическое обоснование.
		- принцип определенности налоговой обязанности. Это означает, что налоги должны быть понятны для налогоплательщика.
		- принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика. Поскольку в законодательных актах могут содержаться противоречия и неясности, то все неустранимые сомнения должны трактоваться в пользу налогоплательщика.
		- принцип единства экономического пространства РФ и единой налоговой политики.

## Элементы взимания налогового обязательства

Элементами взимания налогового обязательства являются:

* + - налогоплательщики (субъекты взимания налогового обязательства);
		- предмет и объект взимания налогового обязательства;
		- налоговая база;
		- период налога;
		- налоговая ставка;
		- порядок вычисления налога;
		- порядок и сроки оплаты налога;
		- льготы и условия их применения.

Субъект взимания налогового обязательства, он же налогоплательщик – это индивид, на которое по действующему налоговому законодательству РФ возлагается юридическая обязанность уплачивать налоги. Налоги должны быть перечислены за счет собственных средств предприятия или налогоплательщика

* физического лица. Каждый субъект взимания налогового обязательства должен быть зарегистрирован в уполномоченном налоговом органе в качестве налогоплательщика. Налогоплательщик может участвовать в учрежденных налоговых отношениях через своего законного представителя, т.е. это будет представительство по закону через директора, бухгалтера или своего уполномоченного представителя, т.е. осуществлять представительство по доверенности.

Налоговые агенты – это такие лица, на которых налоговым кодексом РФ возложены возникшие обязанности по подсчету и изъятию у налогоплательщиков соответствующего налога или платежа в бюджетную систему государства.

Резиденты – это лица, которые имеют постоянное местопребывание в государстве, т.е. резидент должен пребывать на территории РФ в течение 183 дней в календарном году.

Нерезиденты – это лица, не имеющие постоянной локации в Российской Федерации. Налогообложению подлежат только те доходы, которые получены на территории данной страны. То есть у нерезидентов возникает ограниченная

налоговая обязанность. Статус резидента может быть утрачен и, наоборот, нерезидент может приобрести статус налогового резидента.

Предмет и объект взимания налогового обязательства. К ним может относиться реальная вещь. Например, предметом взимания налогового обязательства может быть земельный участок, государственная символика, патент, товарный знак и др.

А объектом взимания налогового обязательства является юридический факт. Под юридическим фактом понимается действие, событие или состояние, которое обуславливает обязанность субъекта взимания налогового обязательства платить налог, например, с:

* операции выполнению работ, по продаже товара, по оказанию услуг;
* имущества;
* прибыли;
* при вступлении в наследство;
* при получении дохода и др.

Налоговая база – это количественное выражение объекта взимания налогового обязательства. Налоговая база является основой для вычисления суммы налога, так как именно к ней применяется ставка налога. Определение и порядок вычисления налоговой базы устанавливается законом для каждого конкретного случая налогообложения.

Налоговая база является стоимостной, физической или иной характеристикой объекта взимания налогового обязательства. Например, при исчислении налога на имущество населения или юридических лиц, налоговой базой является стоимостное выражение имущества.

Методами формирования налоговой базы являются:

* кассовый метод – это когда доходом объявляются все суммы, реально полученные налогоплательщиком в налоговом периоде, а расходами – реально уплаченные суммы;
* метод начисления – при котором доходом являются суммы, право на получение, которых возникло в определенном налоговом периоде независимо от их оплаты.

Исчисление налоговой базы производится налогоплательщиками – юридическими лицами по итогам каждого налогового периода.

Период налога – это такой отрезок времени, за который формируется налоговая база и определяется величина налогового обязательства. Им может

быть год календарный или какой-то другой временной период применительно к отдельным выдам налогов. По окончании такого особого или традиционного периода определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая изъятию в казну государства. Период налога может состоять из одного или нескольких отчетных периодов. По итогам отчетных периодов уплачиваются определенным образом посчитанные авансовые платежи.

Налоговая ставка – это величина налога на единицу взимания налогового обязательства.

В зависимости от методики определения суммы налога налоговые ставки определяются как:

* твердые или специфические - это когда единице расчета налогового обязательства соответствует зафиксированная величина налога. Например, 25 рублей за 1 кв.м. площади.
* процентными или адвалорными, т.е. когда предусмотрен определенный процент налогового обязательства;
* комбинированными по отношению к твердым и процентным ставкам.

Налоговая льгота представляется налоговым законодательством как исключительная возможность облегчения налогового бремени для налогоплательщика.

К видам налоговых льгот:

1. изъятия – налоговые льготы, позволяющие не облагать налогом отдельные предметы или объекты взимания налогового обязательства;
2. скидки – это льготы, уменьшающие налоговую базу;
3. налоговый кредит;
4. налоговые каникулы – это законодательная возможность неоплаты налога на какой-то период времени.

Налогоплательщик вычисляет сам сумму налога, подлежащую уплате за период налога, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. Также налогоплательщик взаимодействует с налоговым органом посредством подачи налоговых деклараций или иным способом, установленным законодательством.

## Контрольные вопросы:

1. Каковы принципы построения налоговой системы РФ.
2. Обоснуйте то, что налоги являются необходимым условием существования любого государства?
3. Какова экономическая сущность сборов и налогов?
4. Дайте определение налога, а также сбора.
5. Какие типичные функции присущи налогам?
6. Назовите элементы взимания налогового обязательства.
7. Как определяется понятие “налоговая ставка”?

# НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС)

## Налогоплательщики и объект взимания налогового обязательства НДС

НДС является косвенным федеральным налогом. Наиболее характерная функция для НДС – это фискальная функция. Это обусловлено все возрастающими потребностями государства в доходах при росте расходов. Это один из наиболее собираемых и администрируемых налогов.

Порядок вычисления и оплаты налога регулируется глава 21 НК РФ “Налог на добавленную стоимость”.

По ст. 143 НК РФ плательщиками налога на добавленную стоимость являются организации, индивидуальные предприниматели и другие лица, являющиеся налогоплательщиками НДС в связи с передвижением товаров через границу Таможенного союза. В связи с этим, налогоплательщики должны еще опираться и на законодательство Российской Федерации о таможенном деле.

Некоторые организации и ИП имеют право на не перечисление от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС в соответствии со ст.145 НК РФ. Это освобождение можно примерить организациям или ИП, если за три пред шествующих последовательных календарных месяца сумма дохода от продажи услуг, продажи товаров, выполнения работ этих организаций или индивидуальных предпринимателей без налога на добавленную стоимость не больше в сумме чем два миллиона рублей. Но это положение нельзя принимать во внимание организациям, предприятиям и предпринимателям индивидуальным, которые собираются продавать под акцизные товары в течение трех пред шествующих последовательных календарных месяцев. Также эта возможность неуплаты НДС не может применяться для деятельности по поступлению товаров на территорию Российской Федерации и другие территории, которые находятся под юрисдикцией РФ. Организации и ИП, которые все же собираются использовать это право на не перечисление НДС, должны представить соответствующее письмо и бумажные носители, которые подтверждают право на такое освобождение в налоговый орган по месту своего учета не позднее 20-го числа того месяца, начиная с которого эти организации и лица используют право на не перечисление. Форма такого уведомления о праве на освобождение утверждается Минфином Российской Федерации. Но надо иметь ввиду, что организации и ИП, которые решили

воспользоваться этим правом и отослали в налоговый орган письмо с уведомлением либо об использовании права на освобождение, либо о продлении срока этого освобождения, не могут отказаться от этого освобождения на уплату НДС до окончания 12 последовательных календарных месяцев, кроме случаев, когда право на не перечисление будет утрачено ими. Но в этот период времени организация должна следить за тем, что если выручка от продажи за предшествующие три месяца все же превысит 2 миллиона рублей или организация станет продавать подакцизные товары, то такая организация утратит это право на не перечисление от оплаты НДС и должна будет рассчитать и перечислить НДС, начиная с 1-го числа месяца, в котором было такое превышение выручки, либо осуществлялась продажа подакцизных товаров. Это право предприятие, организация утрачивает до окончания этого срока освобождения. Впоследствии предприятие, организация опять будет опять иметь возможность применять это право на не перечисление НДС.

Объектами налогового обязательства НДС являются следующие операции (ст.146 НК РФ):

1. продажа услуг, товаров для перепродажи, работ на территории РФ, в их числе продажа предметов залога и передача товаров, а также результатов выполненных работ, оказанных услуг по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

Следует отметить, что в смысле взимания налогового обязательства НДС передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией услуг, товаров для перепродажи, выполнения работ;

1. выкуп товаров на территории Российской Федерации, выполнение работ, оказание услуг для собственных нужд, стоимость которых не принимается к вычету даже за счет уменьшения амортизации при исчислении налога на прибыль;
2. проведение строительно-монтажных работ (СМР) для собственного использования;
3. импорт товаров в РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Большая группа операций освобождена от НДС. Не являются объектами взимания налогового обязательства в соответствии со ст. 149 НК РФ:

1. операции, указанные в п.3 ст. 39 НК РФ, к которым относятся:
* осуществление действий, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);
* передача основных средств, нематериальных активов или другого имущества предприятия ее правопреемнику при реорганизации этой организации;
* передача основных средств, нематериальных активов или другого имущества [некоммерческим организациям](https://login.consultant.ru/link/?rnd=3085577048D0CC97578C63EA9A496042&req=doc&base=LAW&n=340325&dst=25&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100358&REFDOC=334660&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D25%3Bindex%3D2081&date=29.06.2020) для основной деятельности, прописанной в уставе организации, но не связанной с предпринимательской деятельностью;
* передача имущества инвестиционного характера (например, вклады в уставный капитал хозяйственных сообществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества или договору о совместной деятельности), по договору инвестиционного товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов;
* передача имущества или имущественных прав по концессионному соглашению, а также по соглашению о государственно-частном партнерстве, по соглашению о муниципально-частном партнерстве;
* передача имущества в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выбытии из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;
* передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества, договора о совместной деятельности, договора инвестиционного товарищества или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;
* передача жилых помещений населению в домах государственного или муниципального жилищного фонда при осуществлении [приватизации](https://login.consultant.ru/link/?rnd=3085577048D0CC97578C63EA9A496042&req=doc&base=LAW&n=285732&dst=100010&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100362&REFDOC=334660&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100010%3Bindex%3D2095&date=29.06.2020);
* изъятие имущества путем конфискации, наследование имущества, а также перевод в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, а также обнаружение находки и кладов по ГК РФ;
* другие операции в случаях, предусмотренных НК РФ.
1. Не облагаются НДС действия по передаче на безвозмездной, бесплатной основе жилых домов, детских садиков, сельских и городских клубов, санаториев, здравниц и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального предназначения, кроме того дорог, водозаборных сооружений, электрических сетей, газовых сетей, подстанций и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного само управления или по решению выше указанных органов, специализированным организациям. Но эти организации должны осуществлять использование или эксплуатацию указанных объектов по их прямому назначению;
2. Освобождению от уплаты НДС подлежит передача какому-либо субъекту имущества государственных и муниципальных предприятий, которое выкупается в порядке приватизации;
3. Не облагается НДС выполнение работ и оказание услуг органами, которые входят в систему органов госвласти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения ими исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ и оказания услуг установлена законодательством РФ, законодательством субъектов РФ и актами органов местного само управления;
	1. Также не облагается НДС выполнение работ, оказание услуг казенными конторами, а также бюджетными и автономными конторами в рамках государственного, муниципального задания, если источником финансового обеспечения является субсидия из бюджета бюджетной системы Российской Федерации;
	2. В числе не облагаемых НДС перечислено оказание услуг по предоставлению права проезда транспортных средств по платным автомобильным дорогам общего пользования федерального значения и платным участкам таких автомобильных дорог, осуществляемых по договорам доверительного управления автомобильными дорогами, учредителем которого является Российская Федерация. Исключение составляют услуги, плата за оказание которых остается в распоряжении концессионера по концессионным соглашением;
4. Бесплатная передача, оказание услуг по передаче основных средств в бесплатное пользование органам государственной власти и местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям,

унитарным государственным и муниципальным компаниям не облагаются НДС;

1. Операции по реализации участков земли и долей в них не облагаются;
2. передача имущественных прав организации ее правопреемнику на облагаются НДС;
3. и в случаях иных операций, предусмотренных НК РФ.

Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от взимания налогового обязательства) перечислены в ст.149 НК РФ. К ним относятся, например, продажа:

* медицинских товаров как отечественного, так и зарубежного производства по списку, утверждаемому Правительством Российской Федерации;
* медицинских услуг, оказываемых медицинскими предприятиями и организациями, индивидуальными предпринимателями, которые осуществляют медицинскую деятельность. Исключение составляют косметические, ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги;
* услуг, которые являются уходом за больными, инвалидами и престарелыми. Их необходимость должна быть подтверждена заключениями организаций здравоохранения, органов социальной защиты населения или федеральных учреждений медико-социальной защиты;
* продажа еды, которая была непосредственно произведена столовыми образовательных и медицинских организаций и реализуется ими в этих организациях. К этому же пункту относится и продажа еды, непосредственно произведенная организациями общественного питания и продаваемая в этих же столовках при организациях;
* продажа услуг по сохранению, комплектованию и использованию архивов, оказываемых архивными конторами;
* продажа погребальных услуг и работы по изготовлению надгробных памятников и оформлению могил, а также продажа похоронных принадлежностей по перечню, утверждаемому Правительством РФ;
* продажа почтовых марок (за исключением коллекционных марок), маркированных открыток и маркированных конвертов, лотерейных билетов лотерей, проводимых по решению правомочных органов;
* и другие операции в соответствие с ст.149 НК РФ.

## Налоговая база по НДС и налоговые вычеты

База налоговая по НДС определяется в соответствии со ст.153 НК РФ, а именно:

* при продаже услуг, товаров для перепродажи, работ в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне услуг, товаров для перепродажи, работ;
* при передаче товаров, выполнении работ, оказании услуг для собственных нужд, признаваемых объектами взимания налогового обязательства в соответствии со ст. 146 НК РФ;
* при завозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией. В этих случаях база налоговая б определяется самим налогоплательщиком не только по НК РФ, но и по законодательству Таможенного союза, и по законодательству РФ о таможенном деле.

При определении налоговой базы выручка от продажи услуг, товаров для перепродажи, работ, от передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов и прибылей налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате за указанные услуги, товары для перепродажи, выполненных работ, имущественных прав, полученных им в денежной или в натуральной формах, включая и расчеты ценными бумагами.

При определении налоговой базы доходы или расходы налогоплательщика в иностранной валюте пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ на продажу или передачу услуг, товаров для продажи, работ, имущественных прав.

Когда налогоплательщик получает оплату в виде аванса или частичного платежа за будущие поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг, налогооблагаемая база определяется исходя из суммы платежа, включая налог. Например, если поступил аванс от покупателя за товар в сумме 6 000 рублей., в т.ч. НДС – 20%, то сумма НДС, исчисленная с предоплаты будет равна 1000 рублей.

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость на налоговые вычеты, установленные ст. 171 НК РФ.

Вычеты - это налоговые суммы, предъявляемые налогоплательщику за приобретение услуг, товаров, договоров строительства и имущественных прав на территории Российской Федерации или уплачиваемые налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию России и других территорий, находящихся

под его юрисдикцией, в порядке таможенного оформления. потребление (включая НДС, уплаченный или уплаченный налогоплательщиком по истечении 180 календарных дней с даты выпуска товаров для домашнего использования после завершения таможенной зоны в ИЭЗ, особенно в Калининградской области), изменения во внутреннем потреблении, временное потребление и изменения за пределами при ввозе товаров в связи с:

1. услуг, товаров для перепродажи, работ, а также имущественных прав, покупаемых для осуществления операций, признаваемых объектами взимания налогового обязательства;
2. услуг, товаров для продажи, работ, покупаемых для перепродажи;
3. услуг, товаров для продажи, работ, а также имущественных прав, покупаемых для операций по реализации выполненных работ, оказанных услуг, реализации которых в соответствии со [ст. 148](https://login.consultant.ru/link/?rnd=3085577048D0CC97578C63EA9A496042&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=100059&fld=134&date=29.06.2020) НК РФ не признается территория Российской Федерации.

Сумму налога можно уменьшить также на другие суммы, перечисленные в ст.171 НК РФ.

**Пример 2.1.** Организацией оптовой торговли приобретен товар для перепродажи на сумму 120000 рублей, в т.ч. НДС (20%), равный 20000 рублей. В отчетном периоде этот товар был реализован на сумму 177000 рублей, в т.ч. НДС (20%), равный 29500 рублей.

**Решение.** Таким образом, суммой НДС к начислению будет являться НДС с реализации, т.е. 29500 рублей, а суммой к вычету при определении налоговой базы будет сумма НДС в приобретенном товаре, т.е. 20000 рублей. Следовательно, сумма НДС к уплате в бюджет будет 9500 рублей как разница между 29500 рублей и 20000 рублей.

Налоговые вычеты осуществляются по счетам-фактурам, а также по документам, подтверждающих реальное перечисление сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию, в отдельных случаях и по документам, подтверждающих перечисление сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо по иным документам.

## Период налога. Налоговые ставки. Порядок оплаты налога

В соответствии со ст. 163 НК РФ налоговый период по НДС - это квартал. Налоговые ставки перечислены в статье 164 НК РФ.

Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при продаже:

1) товаров:

- в таможенной операции экспорта;

* помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны;
* вывезенных в таможенной операции реэкспорта товаров, которые были ранее помещены под таможенную операцию переделки на таможенной территории;
* товаров, которые ранее подвергались таможенной операции реэкспорта товаров, или ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, или товаров, изготовленных или полученных из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада.
	1. при реализации услуг по международной перевозке товаров.
	2. при реализации работ, услуг, выполняемых организациями трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов, по:
* транспортировке нефти и нефтепродуктов до границы Российской Федерации для последующей продажи трубопроводным транспортом за пределы территории Российской Федерации или в морские порты Российской Федерации для последующей реализации за пределами территории Российской Федерации морским транспортом или до момента перегрузки, перегрузки, разгрузки, Погрузка на другие виды транспорта в их количестве на трубопровод, расположенный на территории Российской Федерации, для последующей реализации за пределы территории Российской Федерации другими видами транспорта, в том числе трубопроводом;
* перевалке или перегрузке нефти и нефтепродуктов, передаваемых за пределы территории Российской Федерации, в их числе в морских, речных портах, и это не зависит от даты их помещения под соответствующую таможенную операцию.
	1. при продаже услуг по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа, вывозимого за пределы территории РФ;

2.3-1) при реализации услуг по транспортировке природного газа трубопроводным транспортом в случаях, предусмотренных международными договорами РФ;

3) и другие поп.1, ст.164 НК РФ

Налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов при реализации:

1. отдельных видов продовольственных товаров за исключением деликатесных, например:
* скота и птицы в живом весе;
* мяса и продуктов из него;
* молока и продуктов из него;
* яйца и продуктов из них;
* масла растительного;
* сахара, включая сахар-сырец;
* соли;
* зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов;
* хлеба и зерновых изделий;
* море- и рыбопродуктов;
* продуктов детского и диабетического питания;
* овощей;
* и другие.
1. при реализации товаров для лиц младшего возраста, а именно:
* трикотажных изделий для ново рожденных и детей ясельной, дошкольной и других возрастных групп;
* пошитых изделий для новорожденных и детей других возрастных групп, верхней одежды;
* обуви;
* кроватей и матрацев детских;
* тетрадей для школьников;
* игрушек;
* и других видов детских товаров.
1. периодических печатных изданий, книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением печатных изданий рекламного или эротического характера;
2. медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:
* лекарств, в том числе фармацевтические субстанции, лекарственные средства, предназначенные для проведения клинических исследований лекарственных препаратов, и лекарства, изготовленные аптечными организациями;
* медицинских изделий, за исключением медицинских изделий, операции по продаже которых освобождаются от налогового обязательства по НДС по пп. 1, п. 2, ст. 149 НК РФ.
1. услуг по внутренним воздушным перевозкам людей и поклажи;

Приведем расчет НДС по ставке 10%. Объем реализации школьных тетрадей составил 22000 рублей, в т.ч. НДС – 10%. НДС в товаре составит 22000 х 10/110 = 2000 рублей.

Налогообложение производится по налоговой ставке 20 процентов в остальных случаях.

Уплата налога по операциям, которые являются объектами взимания налогового обязательства производится по итогам каждого [налогового периода](https://login.consultant.ru/link/?rnd=3085577048D0CC97578C63EA9A496042&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=3234&fld=134&date=29.06.2020) исходя из фактической реализации, т.е. передачи товаров, а также выполнения работ, в их числе для собственных нужд, услуг за истекший период. Налог платится равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев за истекшим налоговым периодом.

**Пример 2.2.** Организация во 2 квартале текущего года отгрузила покупателю товары на сумму 720 000 рублей, включая НДС – 20%. Покупная цена реализованных товаров составила 540 000 рублей, в их числе НДС – 20%. Определить НДС, подлежащий уплате в бюджет.

## Решение:

1. действие – необходимо определить налоговую базу. В соответствии со статьей 153 НК РФ налоговой базой признается выручка от реализации услуг, товаров для продажи, работ, т.е. это сумма 720 000 рублей.
2. действие - определение суммы исчисленного налога исходя из заданной в условии ставки налога 20%. НДС = 720 000 х 20/120 = 120 000 рублей.
3. действие - определение налогового вычета. В соответствии со ст. 171,172 НК РФ вычетам подлежат суммы налога, предъявляемые налогоплательщику на приобретение услуг, товаров для продажи, работ. Вычет равен 540 000 х 20/120

= 90 000руб.

1. действие – определяем сумму налога, подлежащую уплате в бюджет. 120 000 – 90 000 = 30 000 рублей.

Ответ: сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет = 30 000 рублей.

## Контрольные вопросы:

1. Охарактеризуйте экономическую сущность НДС.
2. Какова роль НДС в формировании бюджета?
3. Кто является плательщиком НДС?
4. Что понимается под объектами взимания налогового обязательства по НДС?
5. Каков механизм определения налоговой базы по НДС?
6. Какие ставки НДС действуют в настоящее время?
7. Какие бумажные носители необходимы для обоснования налоговых вычетов по НДС?

# НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

## Налогоплательщики и объекты взимания налогового обязательства налогом на прибыль организаций

Прибыль является экономической величиной, и мы привыкли, что она характеризует финансовый результат деятельности предприятия. Но прибыль для целей налогового учета прибыль может отличаться от бухгалтерской, иногда значительно. Или даже предприятие может вполне иметь балансовую прибыль, то есть ту прибыль, которая будет складываться по данным бухгалтерского учета и иметь убыток в смысле взимания налогового обязательства и наоборот – убыток в бухгалтерском учете и прибыль в смысле взимания налогового обязательства. Так происходит оттого что понятие доходов и прибылей, а также расходов, учитываемые в целях бухгалтерского учета и в смысле взимания налогового обязательства не всегда совпадают. И даже когда их величина одинаковая в бухгалтерском и налоговом учете, то по времени их принятия к бухгалтерскому и к налоговому учету они могут не совпадать. Кроме того, Налоговый Кодекс РФ содержит порой иные нормы определения доходов, прибылей и расходов, отличающиеся от тех, которые определены в бухгалтерских нормативных документах, а именно в Положениях по бухгалтерскому учету (ПБУ).

Рассмотрим, что же такое прибыль в смысле взимания налогового обязательства и как рассчитывается налог на прибыль, уплачиваемый организацией в соответствующие бюджеты.

Налог на прибыль является прямым федеральным налогом.

Порядок вычисления и оплаты налога регулируется главой 25 НК РФ “Налог на прибыль организаций”.

В соответствии со статьей 246 НК РФ налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются:

* российские организации;
* иностранные организации, которые осуществляют свою деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) которые получают доходы от источников в Российской Федерации.

Объектом взимания налогового обязательства по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком (ст.247 НК РФ).

Прибылью в смысле исчисления налогового обязательства организаций признается:

1. для российских организаций это будут полученные доходы, уменьшенные на величину совершенных расходов, которые надо определять по НК РФ;
2. для иностранных организаций, которые ведут свою деятельность в РФ через постоянные представительства, прибылью будет полученные через эти постоянные представительства доходы, которые должны быть уменьшены на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов, которые рассчитываются по НК РФ;
3. для иных иностранных организаций – это доходы, которые получены от источников в Российской Федерации;
4. для организаций - участников консолидированной группы налогоплательщиков прибылью будет величина совокупной прибыли участников консолидированной группы налогоплательщиков.

Поскольку речь идет о расчете прибыли и налога на прибыль организаций, а не о бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, то возникает вопрос, где организации учитывают доходы и расходы в целях обложения налогом на прибыль. Налоговый кодекс рекомендует это делать в налоговых регистрах, которые налогоплательщик разрабатывает самостоятельно. Регистры налогового учета представляют из себя определенные сводные формы, в которых налогоплательщики накапливают и систематизируют информацию по различным признакам. Несмотря на то, что налоговые регистры имеют свои реквизиты, перечисленные в статье 313 НКРФ, тем не менее не надо их путать с регистрами бухгалтерского учета. Хотя, если предприятие малое и имеет небольшое количество операций или все его операции типовые, то не возбраняется рассчитывать налоговую прибыль и налог на прибыль, опираясь на данные бухгалтерских регистров. Важно, чтобы в конечном итоге прибыль и соответственно налог на прибыль были исчислены верно.

## Порядок определения доходов, прибылей и расходов в смысле взимания налогового обязательства по прибыли

К доходам в смысле взимания налогового обязательства по прибыли относятся (ст.248 НК РФ):

1. доходы от продажи услуг, товаров для перепродажи, работ и имущественных прав.
2. внереализационные доходы.

При определении доходов из них должны быть исключены суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю услуг, товаров для перепродажи, работ, имущественных прав.

Заметим, что доходы подтверждаются исходя из первичных учетных документов и других различных документов, свидетельствующих о полученных налогоплательщиком доходах. Также налогоплательщиком оформляются и налоговые бумажные носители.

Поясним, что является доходами от продажи в смысле взимания налогового обязательства по прибыли. Доходы от реализации определяются в порядке, установленном [статьей 249](#_bookmark12) НК РФ. А внереализационные доходы определяются в порядке, установленном ст. 250 НК РФ.

Доходы налогоплательщиков, стоимость которых выражена в иностранной валюте, складываются с доходами, стоимость которых отражена в рублях.

По ст. 249 НК РФ доходом от продажи в смысле взимания налогового обязательства по прибыли признается выручка от продажи услуг, товаров для перепродажи, работ как собственного производства, так и приобретенных ранее для перепродажи, а также выручка от продажи имущественных прав. Внереализационные доходы налогоплательщика перечисляются в статье 250 НК РФ. К ним относятся:

1. доходы от долевого участия в иных организациях;
2. доходы в виде положительной или отрицательной курсовой разницы, которая образуется при отклонении курса продажи или покупки иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту;
3. доходы, полученные в виде штрафов, пеней или других санкций за нарушение договоров, а также суммы возмещения убытков или ущерба. Отметим, что такие пени, штрафы, санкции должны быть признаны должником или присуждены судом к уплате в пользу истца;
4. доходы от сдачи имущества, в их числе участков земли в аренду или субаренду;

Следует отметить, что если имущество сдается в аренду на постоянной основе или это является основным видом деятельности предприятия или

организации, то такие доходы от сдачи имущества в аренду будут являться доходами от продажи.

1. доходы от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности, от предоставления в пользование прав, возникающих из патентов на изобретения, полезные модели, промышленные образцы и др.;

Аналогично комментарию к предыдущему пункту, если права на использование результатов интеллектуальной деятельности и на приравненные к ним средства индивидуализации предоставляются на систематической основе, то они будут признаваться доходами от реализации.

1. доходы, которые получены как проценты по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
2. доходы в виде безвозмездно полученного имущества, работ, услуг или имущественных прав;

Здесь может возникнуть вопрос, а как оценить такое безвозмездно полученное имущество? В этом случае доход будет равен рыночной стоимости безвозмездно полученного имущества с учетом их его состояния и без НДС. Если безвозмездно полученным имуществом является амортизируемое имущество, и если известны данные налогового учета у передающей стороны, то доход будет оценен по его остаточной стоимости этого имущества у передающей стороны.

1. и другие доходы в соответствии со ст. 250 НК РФ.

Доходы, которые не истолковываются в смысле взимания налогового обязательства прибыли как доходы, перечислены в статье 251 НК РФ.К ним относятся следующие операции:

1. в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты услуг, товаров для продажи, работ налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления. Т.е. иными словами это авансы, полученные от покупателей и заказчиков;
2. в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка;

Обычно залоги и задатки поступают как обеспечение обязательств и подлежат возврату при исполнении этих обязательств сторонами по договору.

Но при определенных обстоятельствах сумма полученного залога или задатка может стать налогооблагаемым доходом.

**Пример 3.1.** Организация А выполняет работы для организации Б на сумму 150000 рублей в т.ч. НДС – 20% равный 25000 рублей. По условию договора организация Б уплачивает организации А задаток в счет выполненных работ в сумме 100000 рублей.

**Решение.** Сумма задатка не является авансом и не облагается НДС. Также сумма задатка не является доходом организации А в смысле взимания налогового обязательства прибыли. По окончании работ организация А должна вернуть задаток организации Б в сумме 1000000 рублей и получить от организации Б сумму 150000 рублей в счет оплаты за выполненные работы. Но обычно организации не возвращают сумму ранее полученного задатка, а составляют дополнительное соглашение о зачете ранее полученного задатка в счет расчетов по договору за выполненные работы и получают доплату (в нашем примере) в сумме 50000 рублей. В этом случае в момент зачета задатка в счет выполненных работ организацией А сумма 100000 рублей становится доходом от реализации выполненных работ у организации А. Также и сумма 50000 рублей является доходом от реализации за выполненные работы организацией А для организации Б, и, кроме того, и сумма 100000 рублей, и 50000 рублей будут облагаться еще и НДС.

1. в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взносов или вкладов в уставный или складочный капитал организации, включая доход в виде превышения цены размещения акций или долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным величинам);
2. в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада или взноса участником хозяйственного общества или товарищества, а также его правопреемником или наследником, при уменьшении уставного капитала по законодательству РФ, при выходе из хозяйственного общества или товарищества, либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;
3. в виде основных средств (ОС) и нематериальных активов (НМА), которые были получены безвозмездно по международным договорам РФ;
4. в виде имущества, полученного государственными и муниципальными органами на основании решения органов исполнительной власти всех рангов;
5. в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно при выполнении следующих условий:
* от организации, если уставный капитал получающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада или доли передающей организации;
* от организации, если уставный капитал передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада или доли получающей организации, при этом на день передачи имущества организация, которая получает имущество владеет на праве собственности указанным вкладом или долей в уставном капитале;
* от физического лица, если уставный капитал стороны, которая получает имущество, более чем на 50 процентов состоит из вклада или доли этого физического лица.

При этом полученное указанное выше имущество не должно передаваться третьим лицам течение одного года со дня его получения, за исключением денежных средств. В противном случае такое имущество должно быть признано доходами в смысле взимания налогового обязательства прибыли.

1. и другие виды доходов и прибылей в соответствии со статьей 251 НК

РФ.

Напомним, что принадлежность к имуществу определяется по положениям

Гражданского Кодекса РФ. К имуществу относятся вещи, ценные бумаги, деньги и другое имущество. А вот имущественные права к имуществу не относятся.

При определении налоговой базы также не учитываются и целевые поступления кроме целевых поступлений в виде под акцизных товаров.

Для определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, налогоплательщик должен уменьшить полученные им доходы на сумму произведенных расходов.

Расходами должны быть обоснованными экономически и документально подтвержденными. Обоснованными расходами являются оправданные затраты, т.е. они должны быть производственными, и их оценка должна быть выражена в денежной форме.

Кроме того, расходы должны быть подтверждены документами, составленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, или документами, составленными на основании торговых таможенных пошлин. Это относится, например, к документам, используемым за границей с

соответствующими затратами, или к документам, которые напрямую подтверждают затраты. Эти документы включают таможенную декларацию, порядок командировки, проездные бумажные носители, отчеты о проделанной работе по контракту и многое другое.

В общем случае, расходами являются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика делятся на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

К расходам, связанным с производством и реализацией относятся (ст.253 НК РФ):

1. расходы, которые образуются в связи с изготовлением, производством, хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением или продажей услуг, товаров для перепродажи, работ и имущественных прав;
2. расходы, которые связаны с содержанием, эксплуатацией, ремонтом и техническим обслуживанием основных средств и другого имущества, а также на поддержание их в рабочем состоянии;
3. расходы по освоению природных ресурсов;
4. расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР);
5. расходы, связанные с обязательным и добровольным страхованием;
6. другие расходы, которые связаны с производством или продажами.

Эти расходы, связанные с производством или продажами, классифицируются на:

1. материальные расходы;
2. расходы на оплату труда;
3. суммы начисленной амортизации;
4. иные расходы.

Внереализационные расходы перечислены в статье 265 НК РФ. К ним относятся:

* расходы на содержание переданного по договору аренды или лизинга имущества, включая амортизацию по этому имуществу;

Но если имущество передается в аренду или лизинг передается на постоянной основе, и доходы учитываются в качестве доходов и прибылей от реализации, то и расходы на содержание такого имущества будет являться расходами, связанными с производством и реализацией.

Такой же принцип признания и разделения доходов, прибылей и расходов действует и для других подобных видов доходов, прибылей и расходов.

* расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида;
* расходы, связанные с организацией выпуска собственных ценных бумаг, например, на подготовку проспекта эмиссии ценных бумаг, изготовление или приобретение бланков, регистрацию ценных бумаг. Также можно привести примеры расходов, связанных с обслуживанием собственных ценных бумаг, в их числе и затраты на услуги держателя реестра ценных бумаг, депозитария, агента платежного по процентным или дивидендным платежам, а также затраты по предоставлению информации акционерам и другие аналогичные затраты;
* расходы, которые связаны с обслуживанием приобретенных ценных бумаг. К ним также относятся затраты на оплату услуг держателя реестра, депозитария и затраты на информации по законодательству РФ, и другие аналогичные затраты;
* расходы в виде отрицательной курсовой разницы, за исключением отрицательной курсовой разницы, если она возникает от переоценки перечисленных или поступивших авансов.
* и другие затраты на основании статьи 265 НК РФ.

Некоторые виды расходов и затрат подлежат расшифровке в различных статьях главы 25 НК РФ.

Когда определяется налоговая база по налогу на прибыль, то в расчете не учитываются определенные расходы, которые перечислены в статье 270 НК РФ.К ним относятся:

1. начисленные дивиденды и другие суммы прибыли после взимания налогового обязательства;
2. пени, штрафы и иные санкции, а также штрафы и другие санкции, которые взимаются государственными организациями, в случае, если законодательством РФ предоставлено им право наложения таких санкций;
3. взносы в уставный капитал, вклады в простое или инвестиционное товарищество;
4. суммы в связи с тем, что выбросы загрязняющих веществ превышают нормы, разрешенные для сброса отходов в водные объекты, содержащие сточные воды, превышают лимиты, установленные для размещения отходов производства;
5. расходы по приобретению или созданию [амортизируемого имущества](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=5797&fld=134&date=29.06.2020), а также затраты, которые осуществляются в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения каких-либо объектов основных средств;
6. взносы на добровольное страхование;
7. взносов на негосударственное пенсионное обеспечение;
8. суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги, за исключением сумм отчислений в резервы под обесценение ценных бумаг, производимых профессиональными участниками рынка ценных бумаг;
9. и другие расходы в соответствии со статьей 270 НК РФ.

## Налоговая база по налогу на прибыль организаций, период налоговый по налогу на прибыль организаций, налоговые ставки, порядок оплаты налога

Налоговой базой для взимания налогового обязательства по прибыли признается денежное выражение прибыли (ст.274 НК РФ).

Доходы и расходы налогоплательщика должны быть учтены в денежной форме, даже если они представлены в натуральной форме.

Поэтому доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации услуг, товаров для продажи, работ, имущественных прав, а также товарообменные операции, должны быть учтены исходя из цены сделки.

При определении налоговой базы прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала налогового периода. То есть организации в своем учете отражают, что прибыль текущего периода в начале года равна нулю. И по мере окончания очередного отчетного периода она суммируется с результатами предыдущего отчетного периода и так вплоть до окончания налогового периода. Со следующего года прибыль опять будет считаться нарастающим итогом. Причем, этот принцип действует не только в налоговом, но и в бухгалтерском учете.

В случае, если в отчетном или налоговом периоде налогоплательщиком- организацией получен убыток, то есть имеет место отрицательная разница

между доходами и расходами, то налоговая база по прибыли признается равной нулю.

Но убытки, полученные в налоговом учете в отчетном или налоговом периоде, все же принимаются в смысле взимания налогового обязательства по прибыли в последующие периоды в порядке и на условиях, установленных статьей 283 НК РФ.

Рассмотрим налоговые ставки, применяемые в отношении налогооблагаемой прибыли организаций. Все налоговые ставки перечислены в статье 284 НК РФ.

Основной налоговой ставкой в настоящее время является ставка 20%. Рассчитанный налог на прибыль по этой ставке перераспределяется по следующему алгоритму:

* сумма налога, рассчитанная по налоговой ставке в величине 2 процента, зачисляется в федеральный бюджет. Но решением законодателя на период 2017
* 2024 годы действует ставка 3 процента;
	+ сумма налога, рассчитанная по налоговой ставке в величине 18 процентов, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации. Но решением законодателя на период 2017 – 2024 годы действует ставка 17 процентов.

**Пример 3.2.** Налог на прибыль организаций по ставке 20% составил 20000 рублей. Он будет распределен на часть налога, которая будет зачислена в Федеральный бюджет в сумме 3000 рублей ((20000/20) х 3) и часть налога, которая будет зачислена в региональный бюджет в сумме 17000 рублей ((20000/20) х 17).

Действуют и другие ставки налога на прибыль:

* + к налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими образовательную и (или) медицинскую деятельность применяется налоговая ставка 0 процентов.
	+ для организаций - резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организаций - резидентов туристских особых экономических зон, объединенных решением Правительства РФ в кластер, налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, равна 0 процентов.

Указанная налоговая ставка0 процентов применяется:

* + к прибыли от деятельности, осуществляемой в технико-внедренческой особой экономической зоне, при условии ведения раздельного учета доходов, прибылей и расходов, полученных и понесенных от деятельности, которая ведется в технико-внедренческой особой экономической зоне, и доходов, прибылей и расходов, полученных и в отношении расходов, понесенных при ведении деятельности за пределами технико-внедренческой особой экономической зоны;
	+ к прибыли от деятельности в туристских особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер, при условии ведения раздельного учета доходов, прибылей и расходов, полученных и понесенных от деятельности, которая ведется в туристских особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер, и доходов, прибылей и расходов, полученных и понесенных при ведении деятельности за пределами таких особых экономических зон.
	+ для организаций, которые являются резидентами особой экономической зоны ставка по налогу, подлежащему перечислению в федеральный бюджет, устанавливается 2 процента.
	+ для сельскохозяйственных товаропроизводителей ставка по деятельности, связанной с продажей произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также от реализации, произведенной и переработанной собственной сельскохозяйственной продукции, устанавливается 0 процентов.
	+ к налоговой базе, определяемой налогоплательщиками - контролирующими лицами по доходам в виде прибыли контролируемых ими иностранных компаний, налоговая ставка устанавливается в величине 20 процентов.

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

1. 0 процентов - по доходам, которые получены российскими организациями как дивиденды при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов организация, получающая эти дивиденды в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на условиях права собственности не менее чем 50-процентным вкладом в уставном капитале выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, которые дают право на получение этих дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы дивидендов;
2. 13 процентов - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями, а также по доходам в виде дивидендов, полученных по акциям, права на которые удостоверены депозитарными расписками;
3. 15 процентов - по доходам, полученным иностранной организацией в виде дивидендов по акциям российских организаций, а также дивидендов от участия в капитале организации в иной форме.

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается год календарный (ст. 285 НК РФ).

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

Но отчетным периодом по желанию организации может быть и иной период. Так отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, являются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

По окончании каждого отчетного периода организации должны уплачивать авансовые платежи с начала налогового периода и до окончания отчетного или налогового периода. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа.

Механизм оплаты авансовых платежей прописан в статье 286 НК РФ.

Сумма платежа ежемесячного авансового, который должен быть уплачен в первом квартале текущего налогового периода, равна сумме платежа ежемесячного авансового, который подлежит уплате организацией в последнем квартале предыдущего налогового периода. Сумма платежа ежемесячного авансового, который подлежит уплате во втором квартале текущего налогового периода равна одной трети суммы платежа авансового, исчисленного за первый отчетный период текущего года.

Сумма ежемесячного платежа авансового, который подлежит уплате в третьем квартале текущего налогового периода равна одной трети разницы между суммой платежа авансового, рассчитанного по окончании полугодия, и суммой платежа авансового по итогам первого квартала.

Сумма ежемесячного платежа авансового, который подлежит уплате в четвертом квартале текущего налогового периода равна одной трети разницы между суммой платежа авансового, который был рассчитан по итогам девяти

месяцев, и суммой платежа авансового, который был рассчитан по итогам полугодия.

Если таким образом рассчитанная сумма ежемесячного платежа авансового является отрицательной или равной нулю, и указанные платежи в этом квартале не должны осуществляться.

Налогоплательщики также имеют возможность исчислять ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, подлежащей.

Налог, который подлежит уплате по окончании налогового периода, уплачивается не позднее срока подачи налоговых деклараций за соответствующий период налога.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий отчетный период.

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

**Пример 3.3.** Рассчитать налог на прибыль. Период – 1 квартал.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Ед.измерения** | **Значение** |
| Реализовано изделий | Шт. | 50000 |
| Цена за единицу изделия с НДС – 20% | Тыс.руб. | 3540 |
| Расходы, связанные с производством иреализацией | Тыс.руб. | 95300 |
| Прочие расходы в их числе: | Тыс.руб. | 8990 |
| Представительские расходы сверх норм | Тыс.руб. | 190 |
| Потери от стихийных бедствий | Тыс.руб. | 265 |
| Процентный доход полученный по договорузайма | Тыс.руб. | 310 |
| Сумма списанной дебиторской задолженности,по которой истек срок исковой давности | Тыс.руб. | 250 |
| Штрафы, полученные за нарушение договоровпоставки продукции | Тыс.руб. | 355 |
| Штрафы, полученные за нарушение договоровпоставки продукции | Тыс.руб. | 685 |
| Ставка налога на прибыль | % | 20 |

## Решение:

Цена без НДС = 3540/120 х 20 = 2950 тыс. руб. Доход без НДС = 50000 х 2950 = 147500 тыс.руб.

Основные расходы = 95300 + (8990 - 190) = 104100 тыс.руб. Доходы внереализационные = 310+355 = 665 тыс. руб.

Расходы внереализационные = 265 + 250 +685 = 1200 тыс.руб.

Налоговая база по налогу =147500 - 104100 +655 - 1200 = 42855 тыс. руб. Налог на прибыль: 42855 х 20% = 8571 тыс. руб.,:

в федеральный бюджет 3% = 1286 тыс. руб.

в республиканский бюджет 17% = 7285 тыс. руб.

Срок оплаты налога за 1 кв-л – 28.04 в сумме 8571 тыс. руб. Авансовые платежи: 28.04, 28.05, 28.06 = 8571/3 = 2857 тыс. руб.

## Контрольные вопросы:

1. Что является объектом взимания налогового обязательства по налогу на прибыль организаций?
2. На какие группы разбиваются доходы и расходы в смысле взимания налогового обязательства прибыли?
3. Какими могут быть ставки по налогу на прибыль организаций?
4. Поясните, как определяется налоговая база по налогу на прибыль организаций?
5. Каков порядок и механизм вычисления налога на прибыль организаций?

# НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

## Налог на имущество организаций, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства, налоговая база

Налог на имущество организаций регулируется главой 30 Налогового Кодекса РФ. Налог на имущество организаций - это прямой региональный налог. Этот факт определяет те права, которые имеют региональные органы законодательной власти в отношении некоторых элементов взимания налогового обязательства этим налогом. Так, региональные власти имеют право провозглашать налоговую ставку, но не выше ставки, которая прописана в НК РФ, предоставлять организациям дополнительные льготы к уже установленным в кодексе, а также провозглашать сроки оплаты налога и авансовых платежей по нему.

Поскольку налог на имущество организаций является региональным, то он имеет большое значение для формирования именно региональных бюджетов. Таким образом проявляется его фискальная функция, т.к. этот налог в доходах региональных бюджетов Российской Федерации имеет достаточно стабильную величину. Это связано с тем, что производственные и торговые организаций для ведения своего бизнеса должны иметь значительное количество основных средств, в их числе недвижимого имущества, которое и является налогооблагаемым.

Аналогично через этот налог реализуются его стимулирующая и контрольная функции. Это логически следует из того, что традиционно любая организацияm предприятие стремится к оптимизации взимания налогового обязательства, т.е. к уплате меньших сумм налога, основываясь на законных способах оптимизации взимания налогового обязательства.

Соответственно, организации, занимающиеся планированием своей деятельности, будут стремиться к освобождению от неиспользуемого в деятельности и не приносящего прибыль имущества.

В соответствии со статьей 373 НК РФ налогоплательщиками налога являются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом исчисления налогового обязательства.

Объектами взимания налогового обязательства для российских организаций является недвижимое имущество, в их числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, а также внесенное в совместную деятельность или

полученное по концессионному соглашению, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета (ст. 374 НК РФ).

Напомним, что принадлежность к имуществу, в их числе к недвижимому, определяется по положениям Гражданского Кодекса РФ. А порядок учета основных средств (ОС) регулируется с 01.01.2021г. Приказом Минфина РФ от 17.09.2020г. № 204н ФСБУ 6/2020 “Основные средства”. Для справок: ранее учет ОС регулировался Приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. №26н ПБУ 6/01 “Учет основных средств”.

Примерами недвижимого имущества у организаций могут быть офисная недвижимость, производственные здания, гаражи, станки и другие объекты недвижимости. Надо отметить, что объекты незавершенного строительства не облагаются этим налогом, т.к. по правилам бухгалтерского учета они еще не являются объектами основных средств до момента их достройки и начала использования как объектов основных средств.

Когда на территории Российской Федерации ведут экономическую деятельность иностранные организации, то они тоже могут оказаться плательщиками налога на имущество организации. К таким организациям относятся иностранные организации, если у них есть постоянное представительство в России. Но даже если иностранная организация на территории Российской Федерации не имеет постоянного представительства, но имеет недвижимое имущество на праве собственности или оно получено по концессионному соглашению, то эта иностранная организация тоже будет являться плательщиком налога на имущество организаций.

Но и Российские организации могут иметь имущество за пределами Российской Федерации. Тогда может возникнуть вопрос обложения налогом и такого недвижимого имущества, но уже не только по законодательству РФ, но и по законодательству иностранного государства. Такая ситуация может привести к двойному налогообложению как имущества Российской организации, находящегося за рубежом, так и имущества иностранной организации, которое находится на территории Российской Федерации.

В этом случае надо обратиться к договорам или соглашениям об исключении двойного взимания налогового обязательства, которые отдельные государства заключают между собой. В таких договорах или соглашении может быть предусмотрена возможность зачесть, т.е. вычесть уже уплаченный за

границей налог на имущество при расчете налога на имущество в России или в иностранном государстве.

Не являются объектами взимания налогового обязательства:

1. земельные участки и иные объекты природопользования, такие как водные объекты и другие природные ресурсы;
2. имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти и федеральным государственным органам, в которых законодательством Российской Федерации предусмотрена военная или приравненная к ней служба. Такое имущество должно быть использовано этими органами для нужд обороны или 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;
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 технологического обслуживания;
6. космические объекты;
7. суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
8. суда, которые зарегистрированы в Российском реестре судов лицами, которые получили статус участника специального административного района по Федеральному [закону](https://login.consultant.ru/link/?rnd=B848931ACBB9807F88EB7E42FB82DB21&req=doc&base=LAW&n=338672&REFFIELD=134&REFDST=18385&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16876%3Bindex%3D24373&date=02.12.2020) от 3 августа 2018 года N 291-ФЗ "О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края";
9. воздушные суда, которые зарегистрированы в Государственном реестре гражданских воздушных судов лицами, которые получили статус участника специального административного района по Федеральному Закону от 3 августа 2018 года N 291-ФЗ "О специальных административных районах на территориях Калининградской области и Приморского края".

Налоговая база для вычисления налога на имущество рассчитывается как среднегодовая стоимость имущества. В отношении же отдельных объектов недвижимого имущества налоговая база рассчитывается от их кадастровой стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода.

Кадастровая стоимость недвижимого имущества формируется и определяется по Федеральному закону от 03.07.2016г №237-ФЗ “О государственной кадастровой оценке”.

При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектами взимания налогового обязательства, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной по правилам бухгалтерского учета. Порядок ведения бухгалтерского учета основных средств утверждается в учетной политике организации. Поскольку основные средства являются амортизируемым имуществом, то элементами учетной политики основных средств является те параметры, которые влияют на остаточную стоимость основных средств, а именно срок полезного использования основных средств и способ начисления амортизации.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектами взимания налогового обязательства, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу. Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектами взимания налогового обязательства, за период налога определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

**Пример 4.1.** Рассчитать налог на имущество.

|  |  |
| --- | --- |
| **Показатели** | **Сумма, тыс.руб.** |
| Первоначальная стоимость облагаемых основныхсредств составила: |  |
| На 01.01. | 500000 |
| На 01.02. | 450000 |
| На 01.03. | 420000 |
| На 01.04. | 430000 |
| Соответствующие суммы начисленной амортизации: |  |

|  |  |
| --- | --- |
| На 01.01. | 120000 |
| На 01.02. | 140000 |
| На 01.03. | 160000 |
| На 01.04. | 180000 |

## Решение:

Рассчитаем остаточную стоимость имущества на: 1января 500000 - 120000 = 380000 т.р.;

1 февраля 450000 – 140000 = 310000 т.р.;

1 марта 420000 – 160000 = 260000 т.р.;

1 апреля 430000 – 180000 = 250000 т.р.

Расчет средней стоимости имущества за квартал:

380000 + 310000 + 260000 + 250000 = 1200000/4 = 300000 т.р.;

Рассчитаем авансовый платеж по налогу на имущество: 300000 х 2,2% /4 = 1650 тыс.руб.;

## Период налога, налоговые ставки, срок оплаты налога на имущество организаций

Налоговым периодом для вычисления налога на имущество организаций признается год календарный.

Отчетными периодами являются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя из кадастровой стоимости, являются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не должны превышать 2,2 процента.

Для тех объектов недвижимого имущества, для которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, налоговая ставка не может превышать следующих значений:

1. для города федерального значения Москвы: в 2014 году - 1,5 процента, в 2015 году - 1,7 процента, в 2016 году и последующие годы - 2 процента;
2. для иных субъектов Российской Федерации: в 2014 году - 1,0 процента, в 2015 году - 1,5 процента, в 2016 году и последующие годы - 2 процента.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектами взимания налогового обязательства. В отношение отдельных видов имущества применяется ставка 0 процентов в соответствии со статьей 380 НК РФ.

В соответствии со статьей 381 НК РФ освобождаются от взимания налогового обязательства:

1. организации уголовно-исполнительной системы - в отношении того имущества, которое используется для осуществления их функций;
2. религиозные организации - в отношении того имущества, которое используется ими для осуществления их религиозной деятельности;
3. общероссийские общественные организации инвалидов, в их числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов. Только надо, чтобы выполнялось условие, чтобы среди членов этих организаций инвалиды и их законные представители составляли не менее 80 процентов;

Сроки и порядок оплаты самого налога и авансовых платежей по налогу устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

Налогоплательщики обмениваются информацией с налоговыми органами посредством предоставления в установленный срок налоговых расчетов по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию.

Расчеты по налогу представляются в налоговые органы:

* + по своему местонахождению;
	+ по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, если он имеет отдельный баланс;
	+ по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества, если в отношении такого объекта установлен отдельный порядок вычисления и оплаты налога;
	+ по месту нахождения имущества, которое входит в состав Единой системы газоснабжения.

**Пример 4.2.** Остаточная стоимость объекта недвижимости на 1 января - 35000000 руб. Сумма ежемесячной амортизации по объекту равна 208330 руб. Ставка налога - 2,2%. Льгот нет. Рассчитать авансовый платеж по налогу на имущество за полугодие.

## Решение.

Средняя стоимость имущества за полугодие исходя из его остаточной стоимости: 34375010 руб. = ((35000000 руб. + 34791670 руб. + 34583340

руб. + 34375010 руб. + 34166680 руб. + 33958350 руб. + 33750020 руб.)/7).

Таким образом, авансовый платеж за полугодие равен (34375010 руб. х 2,2% / 4) = 189063 рублей.

Сумма налога по итогам налогового периода, т.е. календарного года рассчитывается как разница между исчисленным налогом за год и авансовыми платежами по итогам отчетных периодов.

Есть определенные особенности оплаты налога на имущества организациями, которые применяют специальные режимы взимания налогового обязательства – это УСН и ЕСХН. В общем случае с имущества, налоговая база по которому определяется в соответствии со ст. 375 НК РФ как среднегодовая стоимость имущества, налог не уплачивается. Но если такие организации, применяющие специальные режимы, имеют имущество, стоимость которого определяется как кадастровая, то такое имущество будет облагаться налогом на имущество организаций.

## Контрольные вопросы:

1. Какое имущество относится к объекту взимания налогового обязательства налогом на имущество организаций?
2. Перечислите плательщиков налога на имущество организаций?
3. Охарактеризуйте облагаемую базу по налогу на имущество организаций?
4. Как рассчитывается среднегодовая стоимость налогооблагаемого имущества?
5. Кем устанавливается кадастровая стоимость налогооблагаемого имущества
6. Каков порядок вычисления авансовых платежей по налогу на имущество?
7. Каков порядок оплаты налога на имущество организаций по окончании налогового периода?
8. Какие существуют льготы по налогу на имущество организаций?

# ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

## Транспортный налог, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства, налоговая база

Транспортный налог устанавливается главой 28 Налогового Кодекса РФ и законами субъектов Российской Федерации.

Он является прямым имущественным региональным налогом. Этот налог уплачивают почти все граждане или юридические лица, так как без транспортных средств почти никто не обходится, а многие субъекты в своей собственности имеют не одно транспортное средство и это не только автомобиль. А поскольку этот налог является региональным, то он является важным источником пополнения регионального бюджета.

Принято считать, что поступления в бюджет направляются исключительно на поддержание и улучшение транспортной инфраструктуры и автомобильных дорог. Но так ли это на самом деле? На самом деле достаточно большая доля поступлений от этого налога тратится на нужды, не связанные с дорожной инфраструктурой. Часто собранные денежные средства идут на социальные нужды населения, а именно строительство детских садов, школ, больниц и т.п. Как правило, собранные средства поступив в региональный бюджет сначала перераспределяются между муниципалитетами и уже потом расходуются на нужды, которым обычно не хватает финансирования, выделяемого целевым образом из бюджета. Такое положение дел связано с нехваткой денежных средств в региональных и особенно муниципальных бюджетах от других налогов. Кроме того, законодательно не закреплено исключительно целевое расходование средств от поступлений транспортного налога, и, следовательно, право на расходование этих средств и на окончательное решение остается за властями регионов.

В соответствии со статьей 357 НК РФ плательщиками налога определяются лица, на которых по законодательству Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства.

Существуют случаи, когда организация имеет автотранспортные средства, но регистрировать их не надо. В частности, это бывает в торговых предприятиях и автосалонах, которые продают транспортные средства. Такие транспортные средства как товар не надо регистрировать в ГИБДД. Ну а если в этих организациях есть автотранспортные средства, используемые для иных целей – для поездок в целях деятельности организации или, например,

автомобили, используемые для тест-драйва, то их надо регистрировать, и они будут являться объектами взимания налогового обязательства транспортным налогом.

Объектами взимания налогового обязательства (ст.358 НК РФ) являются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины, а также механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные буксируемые суда и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в ГИБДД в установленном порядке.

В случае транспортных средств, на которые распространяется договор лизинга, стороны определяют в своих собственных балансах, кому принадлежит транспортное средство и, соответственно, кто платит налог на транспортное средство в этом случае.

Не являются объектам взимания налогового обязательства:

1. весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
2. автомобили легковые, которые специально оборудованы под использование инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), которые получены или приобретены через органы соцзащиты населения в установленном порядке;
3. промысловые морские и речные суда;
4. пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, которые находятся в собственности, или на праве хозяйственного ведения, или оперативного управления организаций и индивидуальных предпринимателей. Основным видом деятельности для организаций должно быть осуществление ими пассажирских или грузовых перевозок;
5. тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины, например, молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, а также машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания. Эти транспортные средства должны быть зарегистрированы на сельскохозяйственных товаропроизводителей и использоваться ими при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;
6. транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти и федеральным государственным органам, в которых законодательством Российской Федерации предусмотрена военная или приравненная к ней служба;
7. транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона или кражи документально;

Надо отметить, что на надо платить налог и по транспортным средствам, переставшим существовать в результате аварии. Этот факт подтверждают и [Письмо](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FE4809D2E1754EC36DA88EE15B89141C&req=doc&base=LAW&n=336171&dst=100011&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100052&REFDOC=266667&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D100011%3Bindex%3D70&date=03.12.2020) ФНС России от 25.10.2019 N БС-4-21/21862@, и [Определение](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FE4809D2E1754EC36DA88EE15B89141C&req=doc&base=ARB&n=640536&dst=100033&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100052&REFDOC=266667&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D100033%3Bindex%3D70&date=03.12.2020) Верховного Суда РФ от 09.09.2020 N 48-КАД20-4-К7. По такому транспортному средству можно перестать платить налог даже, если оно еще не снято с учета. Однако надо соблюсти процедуру уведомления налогового органа о факте гибели или уничтожении транспортного средства в заявительной форме. И не забыть приложить бумажные носители, которые подтвердят, что транспортное средство уничтожено. Это положение разъясняется в Письмах ФНС России от 18.03.2020 [N БС-4-21/4722@](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FE4809D2E1754EC36DA88EE15B89141C&req=doc&base=LAW&n=348105&REFFIELD=134&REFDST=100053&REFDOC=266667&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bindex%3D71&date=03.12.2020) и от 25.10.2019 [N БС-4-21/21862@](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FE4809D2E1754EC36DA88EE15B89141C&req=doc&base=LAW&n=336171&dst=100018&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100053&REFDOC=266667&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D100018%3Bindex%3D71&date=03.12.2020)). В противном случае налоговый орган может отказать в освобождении от налога, уничтоженного или выбывшего из эксплуатации транспортного средства в следствии аварии.

1. самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;
2. суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
3. морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда.

Налоговая база определяется по каждому транспортному средству (ст.359 НК РФ):

1. по транспортным средствам, которые имеют двигатели - это мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;
	1. по воздушным транспортным средствам, для которых определяется тяга реактивного двигателя - это паспортная статическая тяга реактивного двигателя воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы;
2. по водным несамоходным буксируемым транспортным средствам, для которых определяется валовая вместимость - это валовая вместимость в регистровых тоннах;

Валовая вместимость – это такая величина, которая рассчитывается на основании технической документации на транспортное средство. Она также указывается и в регистрационных документах.

1. по отдельным водным и воздушным транспортным средствам - это единица транспортного средства.

Например, по парусному судну или яхте без двигателя транспортный налог рассчитывается за единицу транспортного средства исходя из ставки налога и времени владения судном в течение года.

При всей кажущейся простоте определения объектов взимания налогового обязательства по транспортному налогу и здесь может возникнуть множество вопросов, особенностей и нюансов. Так, например, могут возникнуть вопросы по налогообложению спецтехники, так как спецтехника часто отличается от привычных транспортных средств и даже не всегда движется по дорогам.

Давайте разберемся по какой спецтехники налог платить не надо.

Во-первых, транспортный налог платить не надо, если спецтехника не регистрируется в ГИБДД или органах Ростехнадзора. К такой спецтехнике, например, относится техника с мощностью двигателя до 4 кВт.

Во-вторых, если у спецтехники ход не пневматический и не гусеничный, а, например, спецтехника – это шагающий экскаватор.

В-третьих, спецтехника может не быть объектом обложения в силу ст.358 НК РФ.

И, наконец, в-четвертых, сама организация может не являться плательщиком налога в силу ст. 357 НК РФ

## Период налога, налоговые ставки, срок оплаты транспортного налога

Налоговым периодом признается год календарный. Отчетными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями являются кварталы: первый, второй, третий.

Налоговые ставки устанавливаются в зависимости от того к какому типу согласно статье 358 НК РФ относится облагаемое транспортное средство: от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортного средства в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного

двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или одну единицу транспортного средства (см. Приложение 1).

Поскольку транспортный налог региональный, то налоговые ставки могут быть увеличены или уменьшены законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в десять раз. Однако, ограничение величины уменьшения налоговых ставок законами субъектов Российской Федерации не применяется для автомобилей легковых с мощностью двигателя с каждой лошадиной силы до 150 л.с. (до 110,33 кВт) включительно.

При расчете налога надо мощность двигателя транспортного средства взять из ПТС. Региональные ставки с учетом коэффициента устанавливаются законами субъектов Российской Федерации. Их можно посмотреть на сайте Федеральной налоговой службы.

Кроме того, надо иметь ввиду, что помимо применения региональных ставок к отдельным автомобилям при исчислении транспортного налога может быть применен дополнительный повышающий коэффициент:

1,1 - по легковым автомобилям средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 3 лет;

1. – по легковым автомобилям средней стоимостью от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;
2. – по легковым автомобилям средней стоимостью от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;

3 – по легковым автомобилям средней стоимостью от 15 миллионов рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Эти повышающие коэффициенты по легковым автомобилям средней стоимостью от 3 млн руб. и выше применяются с учетом года выпуска транспортного средства. Причем эта средняя стоимость декларируется в документе “Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей, подлежащий применению в очередном налоговом периоде", который размещается не позднее 1 марта очередного налогового периода на официальном интернет-сайте Минпромторга России.

Также надо принимать во внимание что, если регистрация транспортного средства произошла до 15-го числа соответствующего месяца включительно

или снятие транспортного средства с регистрации или с учета, или исключение из государственного судового реестра произошло после 15-го числа соответствующего месяца, то за полный месяц принимается месяц регистрации или снятия с регистрации транспортного средства.

А если регистрация транспортного средства произошла после 15-го числа соответствующего месяца или снятие транспортного средства с регистрации или с учета, исключение из государственного судового реестра произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, то месяц регистрации или снятия с регистрации транспортного средства не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте.

Уплата налога и платежей авансовых по налогу производится налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения транспортных средств.

Можно представить расчет платежа авансового по транспортному налогу следующим образом:

Авансовый платеж = 1/4 x налоговая база x налоговая ставка x повышающий коэффициент.

При расчете платежа авансового надо помнить о том, какое количество полных месяцев в квартале использовалось облагаемое транспортное средство.

Сумма налога по итогам года = (налоговая база x налоговая ставка x повышающий коэффициент) - сумма уплаченных платежей авансовых.

С 2021 года юридические лица не предоставляют в налоговый орган декларацию по транспортному налогу. Основание – Федеральный закон от 15.04.2019г. №63-ФЗ, который и внес эти изменения во вторую часть НК РФ.

Эта мера, по мнению ФНС, должна будет практически исключить административную нагрузку в виде избыточной отчетности для всех сторон налоговых отношений. Теперь механизм взаимодействия с плательщиком- организациями транспортного налога и ФНС будет похожа на взаимодействие с плательщиками – населением. Такой порядок взаимодействия стал возможен в связи с тем, что налоговый орган располагает всей информацией о владельце транспортных средств как физического лица, так и организации.

С 2021 года налоговые органы будут направлять налогоплательщикам по месту нахождения им принадлежащих им транспортных средств сведения об исчисленных самими налоговыми органами суммах налога. Это действие будет производиться в течение 10 дней после сообщения об исчисленной сумме налога, который подлежит уплате за истекший период налога, но не позднее

шести месяцев со дня истечения установленного срока оплаты налога за прошедший период. Далее не позднее двух месяцев со дня получения налоговым органом документов или иной информации может быть произведен перерасчет суммы налога, подлежащей уплате организацией за предыдущие периоды. Если же организация находится в процессе ликвидации, то расчет должен быть произведен не позднее одного месяца со дня получения налоговым органом таких сведений от организации, содержащихся в ЕГРЮЛ.

Сообщения передаются предприятиями по месту нахождения транспортных средств в электронной форме по телекоммуникационным средствам связи через оператора электронного документооборота или через личный кабинет налогоплательщика. Если организация не ведет электронный документооборот или он затруднен, то сообщения будут направлены налоговым органом по почте заказным письмом. Они также могут быть переданы руководителям предприятий лично либо их представителям по доверенности.

Надо заметить, что если сообщение направлено по почте, то оно считается полученным по истечении шести дней от даты направления заказного письма.

Организации вправе в течение 10 дней после получения сообщения от налогового органа о суммах транспортного налога, и в случае несоответствия уплаченной суммы налога сумме налога, указанной в сообщении, за соответствующий период представить в налоговый орган разъяснения, подтверждающие правильность вычисления, полноту и своевременность оплаты налога. Также надо будет обосновать применение пониженных ставок, льгот или существование оснований для освобождения от оплаты налога.

С 2021 года юридические лица платят транспортный налог за год не позднее 1 марта следующего года, а авансовые платежи не позднее последнего числа, следующего за отчетным периодом месяца.

Мы видим, что этими изменениями несколько ограничены полномочия субъектов РФ по данному налоговому обязательству. Однако право провозглашать льготы по транспортному налогу осталось за регионами и узнать о действующих региональных льготах можно на сайте ФНС России [https://www.nalog.ru/rn77/service/tax/](https://login.consultant.ru/link/?date=03.12.2020&rnd=FE4809D2E1754EC36DA88EE15B89141C).

Надо помнить некоторые аспекты, которые касаются правильного вычисления и своевременной оплаты транспортного налога. Это в принципе касается любого налога.

Если налог уплачен не вовремя, то на сумму неуплаченного налога начисляются пени. Порядок их вычисления описан в статье 75 НК РФ.

Кроме того, руководителя организации могут привлечь и к административной ответственности. На это указывает ст.15.11 КоАП РФ.

Но если организация допускает не перечисление налогов, сборов, страховых взносов в крупном и особо крупном величине, то руководителю организации может грозить уголовное наказание в соответствии со статьей 199 УК РФ.

Неуплаченный организацией налог, пени и штраф инспекция имеет право [взыскать](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FE4809D2E1754EC36DA88EE15B89141C&req=doc&base=PBI&n=250453&REFFIELD=134&REFDST=100087&REFDOC=270940&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bindex%3D116&date=04.12.2020) с организации принудительно в соответствии со статьями 46 и 47НК РФ, причем часто это сопровождается приостановлением операций по расчетным и иным счетам организации.

В заключении надо отметить, что законодатель постоянно вносит изменения в налоговый кодекс. Они обусловлены, как изменениями в самой экономической жизни общества, стимулированием отдельных видов деятельности, изменением коммуникаций и прочими условиями, которые реализуют различные функции налогов.

С точки зрения транспортного налога дискуссионным остается вопрос дифференциации в сторону повышения налоговых ставок по старым транспортным средствам. Законодатель рассчитывает, что таким образом быстрее будет обновляться парк автотранспортных средств, стимулироваться производство, ориентированное на более современные технологии.

**Пример 5.1.** Исчислить транспортный налог за год.

У организации на балансе есть два автомобиля: один -грузовой автомобиль с мощностью двигателя 260 л. с, налоговая ставка по нему - 70 руб/л. с. Он поставлен на учет в ГИБДД 15 марта. Второй - легковой автомобиль с мощностью двигателя 105 л. с. Налоговая ставка по нему - 35 руб/л. с.

## Решение.

Расчет транспортного налога по грузовому автомобилю. Коэффициент Кв:

в 1 квартале - 0,3333 (1 мес. / 3 мес.)

по итогам года - 0,8333 (10 мес. / 12 мес.) Авансовые платежи:

за 1 квартал - 1 517 руб. (1/4 х 260 л. с. х 70 руб/л. с. х 0,3333)

за 2 квартал - 4 550 руб. (1/4 х 260 л. с. х 70 руб/л. с.)

за 3 квартал - 4 550 руб. (1/4 х 260 л. с. х 70 руб/л. с.)

Налог за год - 15 166 руб. (260 л. с. х 70 руб/л. с. х 0,8333). Расчет транспортного налога по легковому автомобилю.

Авансовые платежи:

за 1 квартал - 919 руб. (1/4 х 105 л. с. х 35 руб/л. с.) за 2 квартал - 919 руб. (1/4 х 105 л. с. х 35 руб/л. с.)

за 3 квартал - 919 руб. (1/4 х 105 л. с. х 35 руб/л. с.) Налог за год составит 3 675 руб. (105 л. с. х 35 руб/л. с).

## Контрольные вопросы:

1. Кто является плательщиком транспортного налога?
2. Кто не является плательщиком транспортного налога?
3. Перечислите виды объектов взимания налогового обязательства транспортным налогом.
4. Опишите, как определяется налоговая база по транспортному налогу?
5. Как установлены ставки транспортного налога?
6. Как установлены сроки авансовых платежей и налога по окончании отчетных и налогового периода?

# ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

## Земельный налог, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства, налоговая база

Земля является одним из природных богатств и ресурсов Российской Федерации и в силу значительной величины нашей страны является крупнейшим владельцем земельных ресурсов. Конечно, не вся земля находится в хозяйственном обороте или промышленном использовании, поэтому потенциал с точки зрения извлечения доходов и прибылей и прибылей от использования земельных ресурсов велик и в их числе с точки зрения обложения земельным налогом.

Земельный налог – это местный налог. Этот налог является важны источником формирования местных бюджетов несмотря на его невысокую долю в общем объёме доходных поступлений соответствующих бюджетов. Законодатель постоянно стремится к улучшению системы земельного взимания налогового обязательства, тем самым повышая эффективность использования земель.

Земельный налог разъясняется в главе 31 НК РФ и в нормативных правовых актах представительных органов муниципальных образований, а также в законах городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя. То есть всем этим вышеперечисленным органам даны отдельные права по установлению налоговых ставок, а также налоговых льгот, в их числе величина необлагаемой сумм отдельными категориями налогоплательщиков.

В вопросах обложения земельным налогом законодатель не обходится одним лишь налоговым кодексом. Важную роль играет **з**емельное законодательство как система нормативных актов РФ, субъектов РФ, регулирующих земельные отношения. Ввиду важности земельных отношений земельное законодательство по ст. 72 Конституции РФ находится в совместном ведении РФ и ее субъектов.

Налогоплательщиками земельного налога по статьи 388 НК РФ являются предприятия и граждане, у которых есть земельные участки на праве собственности, праве постоянного или бессрочного пользования, или на праве пожизненного наследуемого владения, и которые, соответственно, являются объектами налогового обязательства.

Не являются налогоплательщиками предприятия и граждане, если участки земли находятся у них в безвозмездном пользовании или они владеют этими

объектами по договору аренды (ст. 388 НК РФ). Также надо отметить, что налог на землю не платится, если земельный участок входит в общее имущество многоквартирного дома ([п. 2 ст. 389](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=1356&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100027&REFDOC=266679&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D1356%3Bindex%3D47&date=04.12.2020) НК РФ) или земельный участок передан в паевой инвестиционный фонд (ПИФ). В этом случае налог уплачивает управляющая компания за счет средств фонда ( [ст. 388](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=6376&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100029&REFDOC=266679&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D6376%3Bindex%3D49&date=04.12.2020) НК РФ).

Объектами обложения земельным налогом являются земельные участки, которые расположены на территории муниципального образования и городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, и на чьих территориях введен данный налог.

Не облагаются земельным налогом:

1. земли, изъятые из обращения в соответствии с законодательством Российской Федерации;

Земля, статус которой выведен из оборота, внесена в Земельный кодекс. Эти земли не могут быть переданы в частную собственность. Примером этого края может служить природный парк «Лосиный остров».

1. земли, которые ограничены в обороте и занятые особо ценными объектами культурного наследия народов РФ и включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия, музеями-заповедниками;
2. земли из состава земель лесного фонда;
3. земли, которые ограничены в обороте и занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;
4. и, как было упомянуто выше, земли, которые входят в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база (ст. 390 НК РФ) - это кадастровая стоимость участков земли, которые являются объектами взимания налогового обязательства. Кадастровая стоимость земельного участка определяется в земельным законодательством Российской Федерации.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января. 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 (ст. 391 НК РФ).

Может возникнуть вопрос, как рассчитать земельный налог, если кадастровая стоимость участка поменяется в течение года. Этот факт не влияет на исчисление земельного налога за текущий год, т.к. при расчете земельного налога и авансовых платежей за расчетный год принимается к расчету стоимость, которая была указана в ЕГРН по состоянию на 1 января этого года. Ну и соответственно за прошлые период налог также не пересчитывается ввиду изменения кадастровой стоимости.

Но и в этом случае есть исключения по расчету земельного налога, когда кадастровая стоимость меняется в течение года. Это описывается в статье 391 НК РФ. Расчет земельного налога надо будет скорректировать на новую кадастровую стоимость земли, если [изменились и количественные](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PPN&n=97&dst=100069&fld=134&date=04.12.2020) [характеристики земельного участка, например, площадь участка, или](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PPN&n=97&dst=100069&fld=134&date=04.12.2020) [качественны](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PPN&n=97&dst=100069&fld=134&date=04.12.2020)е характеристики земельного участка, например, участок переведен в другую категорию земель. Также новую кадастровую стоимость следует учесть при исправлении ошибки или после оспаривания ошибок в суде. Земельный налог рассчитывается также и по [каждой доле](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PBI&n=266675&dst=100036&fld=134&date=04.12.2020) в праве общей собственности на земельный участок. Надо еще иметь ввиду, что по долям могут действовать и разные ставки расчета налогового обязательства, хотя такое дифференцированное налогообложение различных частей одного земельного участка может создать неоднозначную проблему вычисления

земельного налога.

Также надо учесть, что, если земельный участок находится на территории разных муниципальных образований, налог начисляйте и уплачивайте отдельно по [каждому муниципальному образованию](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PBI&n=266675&dst=100030&fld=134&date=04.12.2020) ([п. 1 ст. 391](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=11386&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100010&REFDOC=266675&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D11386%3Bindex%3D16&date=04.12.2020), [п. 1 ст. 396](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=17422&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100010&REFDOC=266675&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D17422%3Bindex%3D16&date=04.12.2020) НК РФ).

## 6.2 Период налога, налоговые ставки, льготы и срок оплаты земельного налога

Финансовый период – это календарный год. Отчетные периоды для налогоплательщиков - квартальные: первый, второй, третий. При определении налога представительный орган муниципального образования, органы законодательной власти или представители государственной власти городов федерального значения в Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе вправе не объявлять отчетный период.

Ставки земельного налога устанавливаются законодательными актами представительных органов муниципальных образований, законами городов

федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя и не должны превышать:

1. 0,3 процента в отношении участков земли, если они:
	* отнесены к сельскохозяйственным угодьям или участкам сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используются для сельскохозяйственного производства;
	* заняты жилым фондом и инженерной инфраструктурой жилищно- коммунального комплекса, за исключением права на участие в земельном участке, который может быть отнесен к объекту, не относящемуся к жилому фонду и инженерным инфраструктурам жилищно-коммунального комплекса, либо приобретенному или приобретенному для жилищного строительства;

Здесь надо учитывать, что применять эту пониженную ставку будет нельзя, если:

1. земельный участок используется не по назначению, например, на участке, возводится не жилищный, а промышленный объект;
2. земельный участок был предоставлен для [индивидуального жилищного](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PBI&n=266669&dst=100033&fld=134&date=05.12.2020) [строительства](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=PBI&n=266669&dst=100033&fld=134&date=05.12.2020);
3. земельный участок изначально предназначен для целей, которые не связаны с жилищным строительством;
4. в случае, если применяется повышающий коэффициент в соответствии со статьей 396 НК РФ.

- приобретены или предоставлены для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также для дачного выращивания;

* + ограничены в использовании или предназначены для обеспечения нужд обороны, безопасности и таможни в соответствии с законодательством Российской Федерации;
1. 1,5 процента в отношении прочих участков земли.

Допускается устанавливать дифференцированные ставки налога в зависимости от категорий земель или разрешенного использования земельного участка, а также в зависимости от места нахождения объекта взимания налогового обязательства в отношении муниципальных образований, входящих во внутригородскую территорию территории. город федерального значения Москва.

Таким образом, земельный налог исчисляется следующим образом:

Земельный налог за год = налоговая база х налоговая ставка; Если установлены авансовые платежи по налогу, то:

Авансовый платеж = кадастровая стоимость х ставка налога х ¼;

Доплата земельного налога по окончании налогового периода рассчитывается как разность между земельным налогом за год и ранее уплаченными авансовыми платежами по итогам отчетных периодов.

При расчете налога на имущество необходимо учитывать, что обязанность исчисления налога на имущество возникает с момента возникновения у налогоплательщика права собственности или постоянного и бессрочного пользования имуществом, а прекращается, как только право на землю и собственность прекращает свое существование, или, когда прекращается постоянное и бессрочное использование земли.

Таким образом, согласно статье 396 Налогового кодекса Российской Федерации, в случае возникновения права собственности или постоянного пожизненного пользования, имущество, унаследованное при пожизненном участии земельного участка или его участии, до 15 числа месяца, или после 15 числа с момента истечения этого права. В этом случае доход считается полным месяцем, месяцем возникновения или истечения указанного права.

А если возникновение права собственности или постоянного бессрочного пользования, или пожизненного унаследованного владения на земельный участок или его долю произошло после 15-го числа или прекращение указанного права зарегистрировано до 15-го числа включительно, то месяц возникновения или истечения права не учитывается при определении коэффициента пользования земельным участком.

Таким образом, при расчете земельного налога надо еще учитывать коэффициент использования земельного участка или его доли в течение налогового или отчетного периода.

Льготы налоговые по налогу перечислены в статье 395 НК РФ. От взимания налогового обязательства освобождаются:

1. конторы и органы [уголовно-исполнительной системы](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=341898&dst=100349&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=17535&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100349%3Bindex%3D25025&date=05.12.2020). Данное исключение распространяется на землю, используемую для прямого выполнения функций, переданных этим органам;
2. организации - в отношении участков земли, которые заняты государственными автомобильными [дорогами общего пользования](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=365255&dst=100054&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=1402&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100054%3Bindex%3D25028&date=05.12.2020);
3. [религиозные организации](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=339214&dst=100066&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=1404&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100066%3Bindex%3D25031&date=05.12.2020) - в отношении принадлежащих им участков земли, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;

При применении этой льготы даже не имеет значение принадлежит ли на праве собственности этой религиозной организации здания, строения и сооружения. Здесь главное для каких целей они используются. Этими целями должны быть религиозная деятельность и благотворительность. Но, как правило, на участке располагаются и другие здания для других целей, например, хозяйственного назначения. Но при этом все равно весь участок освобождается от льготы. Но если на участке религиозной организации есть только здания другого назначения и нет зданий, используемых для религиозных целей и благотворительности, то такой земельный участок подлежит налогообложению.

1. в отношении земель, используемых инвалидами для осуществления законной деятельности, в том числе созданными ими как объединения общественных организаций для инвалидов; Для того, чтобы такая льгота была реализована в таких организациях, инвалиды и их законные представители должны составлять не менее 80% от числа сотрудников.
2. в отношении земель, используемых для производства или продажи товаров, за исключением уставного капитала, подакцизной продукции, минерального сырья и других полезных ископаемых, организаций, полностью состоящих из взносов уполномоченных государственных учреждений Российской Федерации для лиц с ограниченными возможностями, а также других товаров по перечню, утвержденному Правительством Российской Федерации. Это преимущество не распространяется на брокерские и другие брокерские услуги. Чтобы это пособие применялось, среднее количество инвалидов среди ваших сотрудников должно составлять не менее 50%, а ваше участие в фонде заработной платы должно составлять не менее 25%.

Следует обратить внимание на синхронность условий применения льготы:

* + средняя численность инвалидов в компании - 50% и более от всех сотрудников;
	+ фонд оплаты труда инвалидов - 25% и более от фонда оплаты труда предприятия;
	+ земля не используется для производства или продажи услуг организацией, товаров для перепродажи, работ, продуктов акцизного налога, минерального сырья, брокерских услуг и т.д.
1. конторы, единственными владельцами имущества которых являются общероссийские общественные организации инвалидов, - в отношении участков земли, используемых ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям- инвалидам и их родителям;
2. [организации](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=221332&dst=4&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=1408&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D4%3Bindex%3D25035&date=05.12.2020) в сфере народных искусств и промыслов - в отношении земли, местоположение которой в местах традиционного бытования народных искусств и если эти земли используются исключительно для производства и реализации [изделий](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=221332&dst=100043&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=1408&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100043%3Bindex%3D25035&date=05.12.2020) народных искусств;

Как определить места традиционного бытования народных искусств? Такие места каждый субъект определяет самостоятельно. На это указывает Федеральный закон от 06.01.1999г. №7-ФЗ “О народных художественных промыслах”.

И надо обратить внимание, что местоположение земельного участка в местах традиционного бытования и использование его для производства и продажи изделий народных традиционных искусств должно являться одновременно выполненными условиями для освобождения земельного участка от земельного налогового обязательства.

1. люди, принадлежащие к коренным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации, и их общины. Привилегия распространяется на районы, используемые для сохранения и развития традиционного образа жизни, сельского хозяйства и ремесел;
2. организации - резиденты особой экономической района. Льгота распространяется на участки, расположенные на территории особой экономической зоны, сроком на пять лет с месяца, в котором появляется право собственности на каждый земельный лот;

При применении этой льготы надо иметь ввиду, что для освобождения от налога становится не важно, например, куплен участок до того, как организация стала резидентов в ОЭЗ или после. Здесь важно, что льгота действует пять лет с месяца, в котором у вас возникло право собственности на участок. Поэтому если право собственности на участок возникло ранее, чем 5 лет до регистрации организации, как резидента в ОЭЗ, то льгота к такому участку вообще не применяется. Такое разъяснение дает [Письмо](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=QUEST&n=186678&dst=100014&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100070&REFDOC=266680&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D100014%3Bindex%3D95&date=05.12.2020) Минфина России от 05.07.2019 N 03-05-05-02/49882.

1. организации, признаваемые управляющими компаниями по Федеральному Закону "Об инновационном центре "Сколково". Льгота применяется к участкам земли, которые входят в состав территории инновационного центра "Сколково" и они предоставлены или приобретены для непосредственного выполнения возложенных на эти организации действий;
2. судостроительные предприятия, которые имеют [статус резидента](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=220377&dst=100083&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=7110&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100083%3Bindex%3D25045&date=05.12.2020) промышленно-производственной ОЭЗ. Льгота распространяется на земельные участки, используемые для строительства и ремонта судов, зданий, сооружений, промышленных объектов, сроком на десять лет со дня регистрации таких организаций в качестве резидентов ОЭЗ;

Для применения этой льготы надо помнить о синхронном выполнении условий:

* + на участке есть здания, строения, сооружения производственного назначения и они используются для строительства и ремонта судов;
	+ эти здания, строения, сооружения находятся в собственности судостроительной организации.

Льгота может использоваться в течение десяти лет с даты регистрации организации в качестве резидента ОЭЗ.

1. организации - [участники](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=355663&dst=100082&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=16791&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100082%3Bindex%3D25047&date=05.12.2020) свободной экономической зоны (СЭЗ). Эта льгота дается в отношении участков земли, расположенных на территории свободной экономической зоны и используемых в целях выполнения договора об условиях деятельности в СЭЗ, сроком на три года с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок. В случае расторжения договора об условиях деятельности в СЭЗ по решению суда сумма налога подлежит исчислению и уплате в бюджет.

Для применения этой льготы необходимо одновременное выполнение следующих условий:

* + участок находится в собственности организации и расположен на территории СЭЗ;
	+ участок используется для выполнения договора об условиях деятельности в СЭЗ.

Срок предоставляемой льготы - три года с месяца, в котором зарегистрировано право собственности на участок. При этом не важно, куплен участок до того, как организация стала участником СЭЗ, или после.

Но надо понимать, что если право собственности на участок возникло раньше, чем за 3 года до включения в реестр участников СЭЗ, то льгота по такому участку вообще не положена. Это положение разъяснено в Письме Минфина России от 16.12.2019 N 03-05-05-02/98176.

Также надо иметь ввиду, что если в период действия льготы на земельный участок договор об условиях деятельности в СЭЗ будет расторгнут по решению суда, то земельный налог необходимо будет заплатить за весь период реализации инвестиционного проекта.

1. организации, признаваемые фондами по Федеральному Закону от 29 июля 2017 года N 216-ФЗ "Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации". Эта льгота применяется в отношении участков земли, которые входят в состав территории инновационного научно-технологического центра.

Данная льгота применяется по участкам, для которых одновременно выполняются условия:

- участок входит в состав территории ИЦ "Сколково";

* + участок куплен или получен управляющей компанией для выполнения своих [функций](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=330795&dst=100080&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100090&REFDOC=266680&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D100080%3Bindex%3D116&date=05.12.2020) согласно [Закону](https://login.consultant.ru/link/?rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5&req=doc&base=LAW&n=330795&REFFIELD=134&REFDST=100090&REFDOC=266680&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D16876%3Bindex%3D116&date=05.12.2020) о Сколково.

Таким образом, мы видим, что налоговое законодательство предусматривает достаточно обширные льготы для налогоплательщиков- организаций. Напомним, что правовыми актами представительных органов муниципальных образований, а также законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя могут быть установлены местные льготы-освобождения и условия их применения.

Узнать об этих льготах можно на сайте ФНС России [https://www.nalog.ru/rn77/service/tax/](https://login.consultant.ru/link/?date=05.12.2020&rnd=FEB4CAD38EF099E27A00636AFF8F24E5).

Однако ст. 396 Налогового кодекса РФ предусматривает повышенный коэффициент по отношению к земельным участкам, приобретенным или переданным в собственность физическим и юридическим лицам для осуществления жилищного строительства. В этом случае расчет суммы налога и суммы аванса по налоговому обязательству производится с учетом коэффициента 2 в течение трехлетнего периода строительства с даты государственной регистрации права на землю до государственной регистрации прав на построенное имущество.

Если индивидуальное строительство осуществляется населением, то алгоритм применения коэффициента 2 иной.

В случае завершения организацией жилищного строительства и государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости до истечения трехлетнего срока строительства сумма налога, уплаченного за этот период сверх суммы налога, исчисленной с учетом коэффициента 1, признается суммой излишне уплаченного налога и подлежит зачету или возврату налогоплательщику.

Налоговое законодательство внесло изменения по земельному налогу с 2021 года. Начиная с отчетности за 2020 год организациям представлять налоговые декларации как по транспортному, так и по земельному налогам не придется, так как декларации по этим налогам отменены с 01.01.2021г. Это связано с тем, что налоговым органам известны сведения по земельным участкам, принадлежащим организациям, т.к. кадастровая стоимость участков земли определяется Федеральной службой государственной регистрации, кадастра и картографии. А земельные участки - это регистрируемая собственность в обязательном порядке. Таким образом, взаимодействие организации с налоговым органом по поводу земельного налога в эру развития цифровых технологий не требует излишнего документооборота, пусть даже и по телекоммуникационным средствам связи.

Но организации по-прежнему обязаны рассчитывать земельный налог самостоятельно, равно как и авансовые платежи по итогам отчетных периодов.

При этом организации по-прежнему будут рассчитывать данные налоги, в их числе и авансовые платежи, и вносить их в бюджет.

По земельному налогу, как и по транспортному налогу с 2021 года установлены единые сроки оплаты налога по окончании налогового периода – это не позднее 1 марта следующего года. А авансовые платежи необходимо

платить не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Таким образом, законодательные органы муниципальных образований и законодательные органы городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя эти сроки менять не смогут. Они утверждены в Налоговом кодексе РФ.

**Пример 6.1.** Рассчитать земельный налог за год. Предприятие купило земельный участок, кадастровая стоимость которого 5000000 рублей. Право собственности на него оформлено 12.10.2020 г. Льгот нет.

## Решение.

Коэффициент использования участка в году:

К = 3мес. / 12мес. = 0,25; Ставка налога =1,5 %; Сумма земельного налога:

(5000000 х 1,5 х 0,25) /100 = 18750 рублей.

## Контрольные вопросы:

1. Перечислите плательщиков земельного налога?
2. Охарактеризуйте объект обложения земельным налогом?
3. Кто устанавливает кадастровую стоимость земли?
4. Каков порядок вычисления земельного налогового обязательства и сроки его оплаты?
5. Какие льготы предусмотрены в отношении земельного налогового обязательства?
6. Какие льготы по земельному налогу имеют религиозные организации?
7. Какие льготы по земельному налогу имеют общественные организации инвалидов?

# ВОДНЫЙ НАЛОГ

## Водный налог, плательщики налога, объект взимания налогового обязательства, налоговая база

Россия – обладательница огромных водных ресурсов. Все водные ресурсы Российской Федерации подразделяются на природные и искусственно созданные. Природные водные ресурсы - это океаны, моря, озера, реки, болота, ледники, подземные воды и даже почвенная влага. А искусственно созданные водные ресурсы – это, в основном, водохранилища, которые необходимы для хранения больших объёмов воды.

Основной водный фонд России составляет сетью обширная сеть больших и малых рек. А это около 120 тысяч рек протяжённостью более 2.3 млн. км. Озёр в России насчитывается более 2 млн., болот около 100 тыс. и десятки тысяч водохранилищ с общей вместимостью около 10 млн. м3. Территория Российской Федерации омывается водами 12 морей всех океанов мира, кроме Индийского. В эксплуатации также находятся большое количество месторождений подземных вод. Площадь арктических ледников составляет 55,5 тыс. км2, а ледников вечной мерзлоты – 11 млн. км2. Таким образом мы видим, что водные ресурсы Российской Федерации практически неисчерпаемы. Но в то же время отдельные ресурсы ограничены и достаточно уязвимы. Пример таких водных ресурсов – это пресная вода.

Значение водных ресурсов огромно, ведь вода - это жизнь и используется во всех сферах нашей жизни и экономики: в промышленном производстве, энергетике, в добыче природных ресурсов, бытовом водоснабжении и т.п.

Использование водных ресурсов в России не вполне рационально и эффективно. На это влияет промышленное производство, продолжающееся загрязнение акваторий рек, озер, морей и даже подземных источников. В бассейнах некоторых рек сформировалась напряженная экологическая и водохозяйственная обстановка. Но не только промышленные объекты вызывают проблемы в водном хозяйстве. Не менее влиятельными оказываются порой и природные факторы, такие как паводки, наводнения, снежные лавины, сели и т.п. Не менее опасными могут быть и техногенные катастрофы.

Принцип платности за пользование водными ресурсами реализуется путем взимания водного налога. А наличие законодательства в сфере водопользования позволяет формировать эффективный экономический механизм стимулирования рационального использования, восстановления и

охраны водных объектов. Помимо Водного кодекса пользование водными ресурсами на условиях платности реализуется Налоговым кодексом РФ, а также ведомственные методические указания и разъяснения Минфина РФ и налогового ведомства.

Водный налог прописан в главе 25.2 Налогового Кодекса РФ. Он является федеральным налогом и, следовательно, не является источником пополнения региональных и местных бюджетов. Водный налог довольно прост в исчислении, но несмотря на это имеет все же некоторые особенности, обусловленные особенностями водопотребления, необходимостью наличия лицензии в тех случаях, когда это требует законодательство.

В соответствии со статьей 333.8 НУ РФ налогоплательщиками водного налога являются предприятия и население, в их числе индивидуальные предприниматели, которые используют водные объекты при определенных видах водопользования.

Термин «водопользование» определен в Водном законе Российской Федерации. Использование воды или пользование водными объектами - это такое потребление водных объектов, которое предназначено для удовлетворения различных потребностей Российской Федерации, органов Российской Федерации, муниципальных образований, физических, юридических лиц (ст.1 Водного кодекса ПФ).

Плательщиками водного налога не являются предприятия, организации и население, которые использует водные ресурсы по договорам или решениям о предоставлении различных водных объектов в применение для строго определенных целей в соответствии с законодательством. Это стало возможным на основании Водного кодекса Российской Федерации.

Объекты взимания налогового обязательства водным налогом перечислены в статье 333.9 НК РФ. Ими являются:

1. Забор или использование воды из водных объектов;

Этот пункт носит общий характер. Но при этом следует учитывать, что водозабор из подземных водных объектов на является исключением и в случае, если водозабор происходит в целях добычи полезных ископаемых. Однако забор или использование подземных вод для строго определенных целей не попадает под обложение водным налогом поп.2 ст.339 НК РФ.

1. использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотах и кошелях;

Отметим, что водная акватория – это определенное водное пространство в неких пределах естественных, искусственных или условных границ. Такое определение дается в статье 1 Водного кодекса РФ.

1. использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
2. использование водных объектов для целей сплава древесины в плотах и кошелях.

Вот здесь может возникнуть вопрос: а кто будет являться плательщиком водного налога - собственник древесины или перевозчик, если они разные субъекты?

Для решения этого вопроса следует обратиться к Водному кодексу РФ. В статье 1 Водного кодекса РФ дается понятие водопользователя. Под водопользователем понимается физическое или юридическое лицо, которому предоставлено право пользования водными объектами. Таким образом, плательщиком водного налога должен быть водопользователь, имеющий лицензию на водопользование.

Однако, судебная практика показывает, что есть налогоплательщики, которые считают, что имеющаяся у организации лицензия на водопользование свидетельствует лишь о наличии права на пользование предоставленным водным объектам, а обязанность по уплате налогового обязательства возникает в связи с фактическим использованием акватории реки. Кроме того, из статьи

333.10 НК РФ следует, что налоговая база определяется как площадь предоставленной воды, определяемая на основе данных лицензии на водопользование, или это может быть договор на водное использование.

Не являются объектами взимания налогового обязательства:

1. использование воды из подземных водных объектов, если она содержит полезные ископаемые или природные лечебные ресурсы и термальные воды;
2. использование воды из различных водоемов для обеспечения пожарной безопасности. В этот же пункт входит и забор воды 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;

Вот здесь у судовладельцев может возникнуть ситуация, при которой возникнет вопрос, надо ли платить водный налог? Например, судно может осуществлять забор воды для мойки корпуса и палубы, что будет подтверждено показаниями судовых водоизмерительных приборов и отражено в журнале учета использования воды. Или такое водопользование тоже освобождено от водного налога в силу [пп.4 п.2 ст.333.9](https://login.consultant.ru/link/?rnd=E5012B8E09FDEA2A64647DEAEAEFCE65&req=doc&base=LAW&n=106431&dst=543&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100001&REFDOC=90523&REFBASE=QUEST&stat=refcode%3D16876%3Bdstident%3D543%3Bindex%3D1&date=06.12.2020) НК РФ?

При ответе на этот вопрос надо разобраться, что следует понимать под технологическим оборудованием? Корпус и палуба судна таковыми не являются, поскольку не относятся ни к машинам, ни к устройствам. И само судно является сооружением и, следовательно, не может быть отнесено к оборудованию, а машины и устройства лишь составляют его часть. И если забор воды осуществляется исключительно с целью мойки корпуса и палубы судна и не предназначался для обеспечения работы такого технологического оборудования, то положения [пп.4 п.2 ст.333.9](https://login.consultant.ru/link/?rnd=E5012B8E09FDEA2A64647DEAEAEFCE65&req=doc&base=LAW&n=106431&dst=543&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100011&REFDOC=90523&REFBASE=QUEST&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D543%3Bindex%3D13&date=06.12.2020) НК РФ неприменимы и такой забор воды придется обложить налогом.

1. использование воды из различных водоемов или использование акватории водных объектов для такой отрасли народного хозяйства как рыбоводство и для воспроизводства водных биологических ресурсов;
2. использование и эксплуатация различных водных объектов для плавания на разных судах, в их числе и на маломерных плавательных средствах. К этому же пункту относится и использование водной глади для разовых посадок или взлетов приспособленных воздушных судов;
3. применение акватории водных объектов для размещения и стоянки плавучих средств, средств связи для осуществления мероприятий, связанных с охраной водных и водных биологических ресурсов, размещением зданий, сооружений, сооружений и оборудования, охраной окружающей среды от воздействий, вредных для воды, а также осуществление этих мероприятий на водных объектах;
4. применение различных водных объектов для проведения их государственного мониторинга и других природных ресурсов, а также геодезических, топографических, гидрографических и поисково-съемочных работ;
5. эксплуатация акватории водных объектов для размещения и строительства гидротехнических сооружений гидроэнергетического,

мелиоративного, рыбохозяйственного, воднотранспортного, водопроводного назначения и для целей водоотведения;

По поводу этого пункта у налогоплательщика может возникнуть вопрос, если организация занимается разведением и выращиванием живой рыбы и в процессе своей деятельности осуществляет забор воды для технологического обеспечения водой рыбокомбината, то надо ли при осуществлении такого вида водопотребления уплачивать водный налог?

Но из данного пункта не следует, что объектом взимания налогового обязательства должен быть конкретный вид водопользования или водопользование для определенных целей. Следовательно, забор воды из водного объекта с указанием данного целевого назначения забранной из водного объекта воды не признается объектом взимания налогового обязательства водным налогом, и, соответственно, за эти объемы водопотребления водный налог не уплачивается.

1. использование различных водоемов для отдыха организациями и предприятиями, предназначенными исключительно для содержания и обслуживания инвалидов, ветеранов и детей. Заметим, что такой отдых с использованием водоемов должен быть организованным;
2. использование различных водных объектов для таких видов работ, как дноуглубительные и других видов работ, которые связаны с эксплуатацией судоходных водных путей и гидротехнических сооружений;
3. применение водоемов для военных нужд обороны страны и безопасности государства;
4. использование различных водных объектов для таких работ, как орошения земель сельскохозяйственного назначения. В этот пункт включаются и такие земли, как луга и пастбища. Также сюда относится и потребление воды для личных подсобных хозяйств для полива овощей, огородов, дач. Воду можно собирать для полива и содержания скота и птицы, принадлежащих сельскохозяйственным предприятиям и гражданам;
5. использование воды из подземных водных объектов шахтно- рудничных и коллекторно-дренажных вод;
6. использование водных объектов для рыболовства и охоты.

Отметим, что какие-то виды деятельности требуют лицензирования, в их числе, например, на пользование недрами или водопользование. А если такая лицензия не получена организацией в силу ряда причин, но она продолжает

осуществлять свою деятельность, надо ли при этом уплачивать водный налог. Минфин сделал разъяснения по этому поводу в Письме Минфина России от 14.07.2015 N 03-06-06-02/40337 о их, что обязанность исчислять и платить водный налог возникает при фактическом заборе воды, даже если лицензия в нарушение закона не получена.

По каждому виду водопользования база по водному налогу определяется налогоплательщиком отдельно по отношению к каждому водному объекту.

Если по различным водным объектам действуют различные налоговые ставки, то в этом случае налоговая база определяется относительно каждой налоговой ставки.

При заборе воды налоговая база для целей исчисления водного налога определяется как объем воды, которая была забрана из водного объекта или использовалась за период налога.

Объем воды, взятой из водоема, определяется по показаниям счетчиков воды, отраженным в учете водопользования.

При отсутствии счетчиков воды объем улавливаемой воды определяется продолжительностью работы и эффективностью технических средств. Если невозможно определить объем использованной воды по времени работы и производительности технических или транспортных средств, количество удержанной воды определяется в соответствии с нормами водопотребления. Также следует отметить, что Налоговый кодекс не предусматривает иных методов расчета налоговой базы по налогу на воду.

При каком-то другом использовании водоемов база по налогу будет рассчитываться следующим образом:

* при эксплуатации акватории водных объектов налоговая база определяется как площадь акватории. Отступление от этого правила составляет сплав леса на паромах и в кошельках. В этом случае площадь водного пространства будет определяться по данным лицензии на водопользование или договора водопользования, а при отсутствии таких данных в лицензии или договоре площадь водного пространства будет обеспечена технической документацией и проектными материалами;
* если эксплуатация водных объектов осуществляется без забора воды для гидроэнергетических целей, налоговая база будет зависеть от количества электроэнергии, произведенной за данный период времени;
* если водные объекты используются для лесосплава на плотах и в кошелях, то налоговая база будет определяться как произведение объема лесосплава в кошелях за налоговый период в тысячах кубических метров и расстояние, выраженное в километрах, деленное на 100.

Таким образом, мы делаем вывод, что водный налог направлен на рациональное и эффективное использование водных ресурсов РФ. Также налогообложение имеет в своем ресурсе механизм повышения ответственности за сохранение водных ресурсов и экономного их использования как населением, так и организациями в целях производственной деятельности.

Водный налог имеет целевое назначение. Так, половина сумм собранного налога должна направляться на деятельность по восстановлению и охране водных объектов, рационального их использования, по очищению и возвращению объектов в оборот.

## Период налога, налоговые ставки, срок оплаты водного налога

Налоговым периодом признается квартал (ст.333.11 НК РФ).

Налоговые ставки достаточно разнообразны. Их перечень содержится в статье 333.12 НК РФ и в Приложении 2.

Налоговые ставки устанавливаются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам:

* + 1. если использование водного ресурса ведется из:
* поверхностных или подземных водных объектов в пределах квартальных или годовых лимитов водопользования, утвержденных в лицензии на подземное пользование, а также на добычу подземных вод в пределах суточного или годового лимита водопользования. в рублях за 1000 кубометров полученной воды;

Налогоплательщик самостоятельно определяет из каких источников ведется водозабор – из подземных или поверхностных. Если водопотребление осуществляется одновременно из нескольких источников, то налог необходимо посчитать раздельно по каждому виду водопотребления и по каждому источнику. Также водопотребление может осуществляться на территории нескольких экономических районов. В этом случае необходимо определить объем водопользования по каждому району, т.к. ставки в разных экономических районах могу существенно различаться.

* территориального моря Российской Федерации и внутренних морских вод в пределах установленных лимитов водного использования за квартал или год из расчета в рублях за 1000 кубических метров забранной или использованной морской воды;
	+ 1. при эксплуатации акватории:
* поверхностных водных объектов ставка налога измеряется в тыс. рублей в год за 1 кв. км используемой акватории. Исключение составляет сплав древесины в плотах и кошелях;
* территориального моря Российской Федерации и внутренних морских вод ставка налога измеряется в тыс. рублей в год за 1 кв. км используемой акватории;
1. если осуществляется использование водных объектов без забора воды для гидроэнергетики, то ставка налога измеряется в рублях за 1 тыс. кВт.ч электроэнергии;
2. при эксплуатации водных объектов для целей сплава древесины в плотах и кошелях ставка налога измеряется в рублях за 1000 куб. м сплавляемой в плотах и кошелях древесины на каждые 100 км сплава.

В статье 333.12 представлены базовые ставки водного налога. Для того, чтобы рассчитать водный налог надо применять фактические ставки, соответствующие году вычисления налога.

Так налоговые ставки применяются 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.

Мы видим, что в налоговом кодексе заложен механизм постепенного повышения налога в последующие годы. Он представлен повышающими коэффициентами по годам вплоть до 2025 года. А начиная с 2026 года ставки налога будут применяться с коэффициентом, который будет вычисляться на основании ставки предшествующего года, которую надо будет умножить на коэффициент, в свою очередь учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары, работы, услуги в РФ. Коэффициент будет декларироваться федеральным органом исполнительной власти, который осуществляет анализ и прогнозирование социально-экономического развития региона. Поэтому удивляются ежегодному повышению тарифов ЖКХ только те

граждане, которые не читают таких полезных документов, как налоговое законодательство.

Ставка налога округляется до целого рубля согласно действующему правилу округления с учетом указанных коэффициентов.

Однако существуют дополнительные факторы, которые могут применяться при расчете налога на воду. Он касается различных аспектов измерения количества потребляемых водных ресурсов.

Если вода используется сверх квартальных или годовых лимитов водопользования, установленных потребителем, ставки налога на эту сумму превышения будут в пять раз превышать размер ставок налога.

Если организация или другой водопотребитель не имеет средств измерения, то есть технических систем и устройств с измерительными функциями, для расчета количества взятых из организма водных ресурсов применяется дополнительный коэффициент 1,1.

За исключением промышленных, минеральных и термальных вод, ставка водного налога применяется с дополнительным коэффициентом 10 при добыче подземных вод с целью сбыта после обработки, подготовки, модификации и (или) упаковки в тару.

Налогоплательщик исчисляет сумму налога сам.

Общая сумма рассчитанного водного налога платится по местонахождению объекта взимания налогового обязательства.

Налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта взимания налогового обязательства в срок, установленный для оплаты налога. При этом все плательщики обязаны [сдавать](https://login.consultant.ru/link/?rnd=E5012B8E09FDEA2A64647DEAEAEFCE65&req=doc&base=PBI&n=221424&REFFIELD=134&REFDST=100039&REFDOC=221426&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bindex%3D5&date=06.12.2020) декларацию, даже если сумма налога будет нулевой в какой-то период времени.

**Пример 7.1.** Рассчитать водный налог.

Организация в 1 квартале 2020 г. забрала из скважины 65 тыс. куб. м воды для собственных нужд: 60 тыс. куб. м в пределах квартального лимита, а 5 тыс. куб. м - сверх лимита. Скважина расположена в бассейне р. Северной Двины (Волго-Вятский экономический район).

**Решение.** Базовая налоговая ставка - 312 руб. за тыс. куб. м. Налоговая ставка для вычисления налога в 2020г. составит 721 руб. за

тыс. куб. м = 312 руб. за тыс. куб. м х 2,31.

Водный налог за 1 квартал 2020 г. = 61 285 руб. (60 х 721 + 5 х 721 х 5).

**Пример 7.2.** Рассчитать водный налог.

Организация в первом квартале текущего года имеет следующие данные: лимит использования воды за квартал - 5300 тыс.куб.м. Фактический объем использованной воды - 7880 тыс.куб.м., в т.ч. для рыбоводства - 2200 тыс.куб.м. Ставку по водному налогу за 1000 куб.м. воды надо выбрать для поверхностных источников реки Дон Северо-Кавказского бассейна.

**Решение.** Рассчитываем водный налог на забранную воду: В пределах лимита 5300 х 390 руб. = 2067000 руб.

Сверх лимита 7880 - 5300 - 2200 = 380 х 5 х 390 = 741000 рублей.

Сумма налога к уплате в 2020 году: (2067000 + 741000) х 2,31 = 6486480 рублей.

## Контрольные вопросы:

1. Кто является плательщиком водного налога?
2. Каков алгоритм расчета базы налогообложения по водному налогу?
3. Как представлены налоговые ставки по водному налогу?
4. Как рассчитать актуальную налоговую ставку по водному налогу?
5. Что является налоговым периодом по водному налогу?
6. Перечислите льготы по водному налогу, которые вы знаете?

# НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

## Налогоплательщики налога на доходы физических лиц, объект взимания налогового обязательства, налоговая база

Государство всегда стремилось контролировать доходы граждан. Одним из механизмов такого мониторинга является налогообложение таких доходов и прибылей и прибылей, что имеет большое социально-экономическое значение. Механизм взимания налогового обязательства позволяет государству в той или иной степени сглаживать различия между уровнем доходов и прибылей населения, имущественное неравенство и нивелировать социальную напряженность.

В настоящее время налогом с доходов и прибылей граждан является Налог на доходы физических лиц (НДФЛ). НДФЛ – это прямой федеральный налог, но несмотря на это он зачисляется в бюджеты регионов и в бюджеты муниципальных образований.

Основными функциями НДФЛ является фискальная и регулирующая.

Фискальная функция заключается в их, чтобы наполнять доходную часть бюджета денежными средствами, а регулирующая функция реализует перераспределение налоговых доходов и прибылей и прибылей между различными слоями населения.

К этому налогу, как к никакому другому приковано внимание граждан и идут постоянные споры и дискуссии о их, как взимание этого налога сделать наиболее справедливым. Налог на доходы физических лиц связан с потреблением, т.е. суммы налога уменьшают непосредственно доходы физического лица. При плоской шкале взимания налогового обязательства одна и та же сумма изымаемого процента из доходов и прибылей и прибылей одних лиц может быть очень чувствительна для его потребления, тогда как для лиц, имеющих высокий доход почти незаметна. А постановка вопроса о введении прогрессивной шкалы вызывает неизменную дискуссию о их, получит ли казна больше доходов и прибылей от этого и, главным образом, противники прогрессивной шкалы уповают на трудности администрирования такого повышенного налога. Таким образом налог может либо стимулировать потребление, либо сокращать его, а это уже влияет на весь экономический механизм народного хозяйства. Поэтому важнейшей проблемой взимания налогового обязательства доходов и прибылей и прибылей физических лиц

является достижение оптимального соотношения между экономической эффективностью и социальной справедливостью налога.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) регулируется главой 23 Налогового Кодекса РФ.

Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц в соответствии со статьей 207 НК РФ являются физические лица. К ним относятся как лица, которые являются налоговыми резидентами Российской Федерации, так и лица, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, но получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Налоговыми резидентами являются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период налогового резидентства не будет считаться прерванным, если физическое лицо осуществит выезд за пределы территории РФ для краткосрочного периода, т.е. менее шести месяцев. Целью такого выезда может быть лечение или обучение, а также исполнение трудовых или других обязанностей, связанных с выполнением работ, оказанием услуг на морских месторождениях углеводородного сырья.

Доход, полученный налогоплательщиком в соответствии со ст. 209 НК РФ признается объектом взимания налогового обязательства, если он получен:

1. от источников в Российской Федерации или за пределами Российской Федерации получен представителями населения, являющим налоговыми резидентами РФ;
2. от источников в Российской Федерации, если он получен представителями населения, которые не являются налоговыми резидентами РФ.

От источников в Российской Федерации считаются следующие доходы:

1. дивиденды, а также проценты, которые получены от российских предприятий, ИП или от иностранной организации, если ее деятельность связана с обособленным подразделением в РФ;
2. страховые выплаты и периодические страховые выплаты при наступлении страхового случая. Периодические страховые выплаты включают ежегодные выплаты или годовые выплаты, или другие выплаты, относящиеся к доле страхователя в инвестиционном доходе страховщика. Кроме того, доходом будет величина дохода российского предприятия или иностранной организации, если ее деятельность связана с обособленным подразделением в Российской Федерации;
3. доходы, которые получены от использования в Российской Федерации авторских или смежных прав;

По этой разновидности дохода надо иметь ввиду, что если выплачивается авторское вознаграждение индивидуальному предпринимателю (ИП), то НДФЛ с таких доходов и прибылей не удерживается, так как ИП сам исчисляет и уплачивает налог в бюджет со своих доходов и прибылей. Но вот если этот вид дохода выплачивается наследнику, т.е. правопреемнику права, то налог удержать нужно.

1. доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в РФ;
2. доходы от реализации:

- недвижимого имущества, находящегося в Российской Федерации;

* в Российской Федерации акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организаций;
* в Российской Федерации акций, иных ценных бумаг, долей участия в уставном капитале организаций, полученные от участия в инвестиционном товариществе;
* прав требования к российской организации или иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения на территории Российской Федерации;
* иного имущества, находящегося в Российской Федерации и принадлежащего физическому лицу;
1. вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в РФ.

Обратите внимание, что выплаты и другие аналогичные выплаты членам совета директоров организации, штаб-квартира или управление которой находится в России, или которые являются членами руководящих органов совета директоров или аналогичных организаций, считаются доходом из источников в России независимо от того, эффективно ли они выполняют свои управленческие и другие обязанности или где выплачивается вознаграждение;

* 1. прочие вознаграждения, которые получают члены экипажей судов если они выплачиваются за работу, когда они плавают под Государственным флагом РФ;
1. стипендии, а также пенсии, а также пособия, и выплаты, которые физическое лицо имеет по российскому законодательству или от иностранного

юридического лица, если его деятельность связана с обособленным подразделением в РФ;

1. выручка и доходы, которые получены от эксплуатации любых транспортных средств. Сюда входят воздушные, морские, речные суда и автотранспортные средства, связанные с перевозками в Российскую Федерацию или из Российской Федерации или внутри РФ. Кроме того, учитываются штрафы и другие санкции за простои или задержки таких транспортных средств в пунктах погрузки и разгрузки в Российской Федерации;
2. выручка и доходы, которые получены от эксплуатации трубопроводов, линий электропередачи (ЛЭП), линий оптико-волоконной и (или) беспроводной связи, других средств связи. Сюда же входят компьютерные сети. Это касается территории Российской Федерации;
	1. выплаты в пользу наследников застрахованных лиц, которые умерли и причины их смерти перечислены в законодательстве Российской Федерации об обязательном пенсионном страховании;
3. другие доходы и вознаграждения, которые могут быть получены налогоплательщиком от их труда и деятельности в Российской Федерации.

Приведем пример “другого” дохода или вознаграждения. Например, организация или ИП заплатила налог за своего работника. Вот если это физическое лицо не будет возвращать эту сумму, то такая уплата налога третьим лицом за физлицо будет его доходом, так как появляется экономическая выгода. Разъяснения по этому поводу даны в Письме ФНС России от 02.11.2018 N БС-4-11/21422.

В этом случае организация или ИП могут удержать НДФЛ при ближайшей выплате физлицу заработной платы. Ну а если организация или ИП не смогли сделать этого до конца года, то в инспекцию необходимо подать сообщение о невозможности изъять налог.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, а также доходы в виде выгоды, которая называется материальной.

Работник чаще всего получает от организации или ИП доходы в денежной форме. К таким доходам причисляют: заработную плату, производственные премии и стимулирующие надбавки и доплаты, например, за совмещение должностей, за стаж работы, за работу в ночное время и в праздничные дни и т.п.

Но работник может получить доход и в натуральной форме. К таким доходам, полученным в натуральной форме, относят, например, оплату за работника коммунальных услуг, питания, обучения, товаров и т.д.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, вознаграждений и прибылей, если установлены различные налоговые ставки.

Таким образом, мы обнаруживаем, что налоговое законодательство стремится учесть все доходы физических лиц, причем часть из них физическое лицо получает помимо работодателя, например, от продажи личного имущества, такого, как автотранспортные средства, квартиры, земельные участки и др.

Но, конечно, в повседневной жизни мы сталкиваемся с гораздо большими случаями продажи населением их имущества, оказания услуг и другие виды доходов и прибылей и прибылей, которые все-таки ускользают от взимания налогового обязательства. Следует ли из этого, что налоговые органы будут стремиться к 100-процентному обложению буквально всех доходов и прибылей и прибылей физических лиц. На самом деле это нецелесообразно. Ведь порой доход физического лица достаточно мал, а расходы налоговых органов на администрирование обложения таких доходов и прибылей и прибылей могут оказаться превышающими сам налог.

Налоговое законодательство предоставляет и обширные льготы исключая из-под взимания налогового обязательства большое количество выплат в пользу физических лиц, а также предусмотрены различные виды налоговых вычетов по НДФЛ.

## Операции, не подлежащие налогообложению по НДФЛ. Виды налоговых вычетов по НДФЛ

Доходы, которые освобождены от взимания налогового обязательства перечислены в статье 217 НК РФ. Полный перечень достаточно велик. Приведем лишь примеры таких доходов и прибылей:

1. пособия, которые являются государственными. Однако эти не облагаемые налогом выплаты не включают выплаты по временной нетрудоспособности работника и уходу за больным ребенком. Необлагаемые льготы включают выплаты и компенсации в соответствии с законодательством Российской Федерации. Помните, что пособия по безработице, беременности и родам также не облагаются;
2. Государственные пенсии, страховые пенсии, фиксированная выплата страховой пенсии, страховая пенсия, назначаемая в соответствии с законодательством Российской Федерации, и накопительная пенсия, но в настоящее время «замороженная» выплата с учетом повышения в соответствии с законодательством Российской Федерации и Российской Федерации. социальное обеспечение к пенсиям, выплачиваемым в соответствии с законодательством их учредительных организаций;
	1. ежемесячная выплата в связи с рождением или усыновлением первого ребенка и (или) ежемесячная выплата в связи с рождением или усыновлением второго ребенка, исходя из Федерального закона от 28 декабря 2017 года N 418- ФЗ "О ежемесячных выплатах семьям, имеющим детей";
3. все разновидности компенсационных выплат в пределах норм по законодательству РФ, законодательным актам субъектов РФ и решениям представительных органов местного самоуправления связанных с:
* возмещением вреда, причиненного травмами и другим ущербом здоровью;
* предоставлением бесплатных общественных услуг в виде коммунальных услуг и жилья, топлива или соответствующей денежной компенсации;
* оплата расходов или естественного пособия в виде натурального довольствия на основании нормативных документов. Оплата наличными может производиться в счет натурального пособия;
* оплата питания, спортивного инвентаря и принадлежностей, спортивной и праздничной парадной формы, а также расходов спортсменов и сотрудников физкультурно-спортивных организаций. Такие выплаты относятся к тренировкам и участию в спортивных соревнованиях. Спортивные судьи имеют право на получение аналогичных выплат во время участия в спортивных соревнованиях;
* увольнением сотрудников. Это правило не распространяется на компенсацию руководителю организации, заместителю главного бухгалтера и главному бухгалтеру, если размер неиспользованного компенсационного отпуска и выходного пособия, а также среднемесячный доход от срока службы в три раза превышают эти выплаты или шестикратную среднемесячную заработную плату работников, уволенных из организаций Крайнего Севера и приравненных к ним регионов;
* смертью военных должностных лиц или должностных лиц при исполнении государственных служебных обязанностей;
* возмещение прочих расходов, в том числе затраты на повышение профессионального уровня сотрудников
* в том числе выполнение налогоплательщиком трудовых обязательств, включая переезд на работу в другое место и оплату командировочных расходов.

При возмещении сотруднику затрат на командировки как внутри страны, так и за рубежом в доход, с которого будет исчисляться НДФЛ, не будут включаться суточные, но не превосходящие 700 рублей за ежедневное нахождение в командировке на территории Российской Федерации и не превосходящие 2 500 рублей за каждодневное нахождение в зарубежной командировке. Также не попадают под НДФЛ реально произведенные и подтвержденные документами расходы на проезд к месту назначения и обратно, отчисления за услуги аэропортов, комиссионные, суммы затрат на следование в аэропорт, на вокзал в любых районах отправления, назначения или пересадок, на транспортировку багажа, суммы уплаченные за аренду жилого помещения, за услуги связи, за оформление служебного заграничного паспорта, за заграничные визы, а также затраты, сопряженные с обменом валюты или банковского чека на наличную иностранную валюту. При отсутствии у сотрудника оправдательных документов по оплате найма жилого помещения, НДФЛ не будут облагаться суммы в пределах суточных, но не более 700 рублей ежедневного пребывания в командировке на территории Российской Федерации и не более 2 500 рублей ежедневного пребывания в зарубежной командировке.

Надо иметь ввиду, что суточные по Трудовому кодексу имеют характер компенсационных выплат. Но при этом величина суточных должна быть установлена локальным нормативным актом в организации, например, в положении о командировках или в трудовом договоре с работником. Если величина суточных для работника, направляемого в командировку не установлен, то это означает, что суточные равны нулю и все выплаты в виде суточных будут трактоваться как его заработная плата. А это означает, что организация на такие выплаты должна будет начислить и НДФЛ и соответствующие страховые взносы.

1. вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко и иную помощь;
2. алименты, получаемые налогоплательщиками;
3. суммы, но не более 4000 рублей, полученные за [период налог](https://login.consultant.ru/link/?rnd=A3AE597FBE2C34B61B36967D635713C1&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=101236&fld=134&date=07.12.2020)овый по следующим видам выплат:
* с подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей;

В соответствии со ст.216, п.33 ст. 217 НК РФ необлагаемая сумма подарка для ветеранов и инвалидов ВОВ составляет 10000 рублей в год. Льготу можно применить при наличии подтверждающих документов льготную категорию граждан. Передача подарка оформляется документально (приказ, договор). Подробно в письме Минфина РФ от 28.02.2020 №03-04-06/14371.

Если подарок, как поощрение за производственные показатели, то это премия (ч.1 ст.129 ТКРФ). В этом случае начисляется НДФЛ со всей суммы подарка.

НДФЛ не удерживается:

* со стоимости призов, которые могут быть вручены в денежной или натуральной форме. Настоящий стандарт относится к наградам, полученным на конкурсах, состязаниях, соревнованиях, проводимых на основании постановлений Правительства РФ, законодательных и представительных органов государственной власти или представительных органов местного самоуправления;
* с сумм материальной помощи. Материальная помощь может быть выдана работодателями, как работающим сотрудникам, так и прежним сотрудникам, которые больше не работают по причине выхода на пенсию по инвалидности, а также по возрасту;

Полностью освобождены от НДФЛ:

* п.8 ст.217 НК РФ – единовременная выплата семье по причине гибели работника, в том числе вышедшего на пенсию;
* п.46 ст.217 НК РФ – если сотрудник или член семьи пострадал от стихийного бедствия, теракта и т.п.

А в соответствие с п.46 ст.217 НК РФ – не облагается 50000 рублей выплата при рождении или усыновлении ребенка.

**Пример 8.1.** Работник получил подарок на сумму 7000 рублей.

НДФЛ с подарка = (7000руб. - 4000 руб.) х 13% = 390 рублей;

**Пример 8.2.** Работник получил по заявлению единовременную материальную помощь 10000 рублей.

## Решение.

НДФЛ = 6000руб. (10000 – 4000) х 13% = 780 рублей;

Матпомощь к выдаче = 10000 - 780 = 9220 рублей;

НДФЛ удерживается в момент выдачи материальной помощи (п.4 ст.226 НК РФ). Перечисляется в бюджет не позднее следующего дня после получения облагаемого НДФЛ дохода в виде матпомощи. На это указывает п.6 ст.6.1, п.6 ст.226 НК РФ.

НДФЛ не облагается также:

* стоимость любых доходов в виде выигрышей и призов, которые люди могут получить от конкурсов, игр и других мероприятий по рекламе услуг, а также товаров для перепродажи и работ;
* с сумм материальной помощи, которая оказывается инвалидам общественными организациями инвалидов;
* с сумм материальной помощи. Такая материальная помощь может быть оказана на образовательную деятельность по основным профессиональным образовательным программам, а также студентам, курсантам, аспирантам, адъюнктам, ординаторам и ассистентам-стажерам;
* и т.п.;

6) и другие, предусмотренные НК РФ

Налоговым Кодексом РФ предусмотрены налоговые вычеты:

1. Стандартные налоговые вычеты. Они перечислены в статье 218 НК РФ. К ним относятся вычеты в величине:

1. 3000 рублей за каждый месяц налогового периода. Этот вычет применяется к людям, которые подверглись радиации или перенесли лучевую болезнь и другие радиационные заболевания по причине бедствия на Чернобыльской АЭС или которые работают над смягчением последствий Чернобыльской катастрофы и т. д.;
2. 500 рублей за каждый месяц налогового периода. Данный вычет применяется к Героями СССР и Героям РФ, а также к гражданам, награжденным орденом Славы трех степеней; Государственные служащие

Советской Армии и Военно-Морского Флота СССР, ОВД СССР и госбезопасности СССР, лица, проходившие службу в воинских частях на регулярной основе, в штабах в период Великой Отечественной войны и т. д.;

1. налоговый вычет на детей. Это типичный вычет, который получает сотрудник предприятия за каждый месяц налогового периода. Его получает родитель, супруг или супругу родителя, усыновитель, на обеспечении которых находится ребенок:

1 400 рублей - на первого ребенка; 1 400 рублей - на второго ребенка;

3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

12 000 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 за каждый месяц налогового периода распространяется на опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга или супругу приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих величинах:

1 400 рублей - на первого ребенка; 1 400 рублей - на второго ребенка;

3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

6 000 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.

Данный налоговый вычет применяется до достижения совокупного годового дохода налогоплательщика 350000 рублей.

Данная норма содержит возможность получения двойного налогового вычета для одиноких родителей либо при отказе от вычета одного из родителей в пользу другого.

1. Социальные налоговые вычеты. Они перечислены в статье 219 НК РФ. К ним относятся:
* Перечисляемые налогоплательщиком пожертвования благотворительным организациям;
* Суммы, перечисляемые физлицом - налогоплательщиком за свое обучение, а также обучение своих детей в возрасте до 24 лет,

налогоплательщиком-опекуном или попечителем за обучение своих подопечных в возрасте до 18 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях, - в величине фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 50000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей, опекуна или попечителя.

* в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за медицинские услуги, оказанные медицинскими организациями, индивидуальными предпринимателями, осуществляющими медицинскую деятельность. Такие медицинские услуги могут быть оказаны самому лицу, а также его супругу или супруге, родителям, детям, в их числе усыновленным в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет. Здесь надо обратить внимание, что медицинские услуги, по которым возможно предоставление социального налогового вычета должны оказываться по перечню медицинских услуг, утвержденному Правительством РФ. Также социальный вычет предоставляется в величине стоимости лекарственных препаратов для медицинского применения тоже по перечню лекарственных средств, утвержденному Правительством Российской Федерации. Лекарственные препараты, во-первых, должны быть назначены лечащим врачом по рецепту и приобретены налогоплательщиком за счет собственных средств.
* в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения, а также дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию по Федеральному закону "О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений" - в величине фактически произведенных расходов.
1. Имущественные налоговые вычеты перечислены в статье 220 НК РФ. Они связаны с суммами, израсходованными налогоплательщиком на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры либо доли в ней, а также сумм, направленных на погашение процентов по целевым займам, кредитам, фактически израсходованным на вышеперечисленные цели и др. Имущественные вычеты полагаются налогоплательщикам и при продаже собственного жилья или долей в нем, участков земли и иного имущества. Существенным аспектом налоговых вычетов, связанных с продажей или приобретением жилья, участков земли, и процентов по ипотечным кредитам является то, что эти вычеты

предоставляются физическому лицу один раз в жизни. Суммы вычетов варьируются от одного миллиона рублей до трех миллионов рублей в зависимости от вида, приобретаемого или продаваемого имущества. По отдельным видам имущества вычеты предоставляются в сумме фактических затрат на приобретение имущества.

1. Профессиональные налоговые вычеты. Их величина и порядок получения прописан в статье 221 НК РФ. Этот вид вычетов предназначен для людей преимущественно творческих профессий при создании литературных, музыкальных и др. произведений, художественных ценностей, научных трудов и др. Смысл этого вычета заключается в уменьшении дохода физического лица на определенный в ст.221 НК РФ процент от этого дохода для определения налоговой базы для обложения НДФЛ.

Каждый из вышеперечисленных вычетов физическое лицо может получить либо у работодателя, либо в налоговом органе при наличии дохода в величине вычета и соответствующих оправдательных документов.

## Период налога. Налоговая ставка. Срок оплаты налога

Налоговым периодом признается год календарный (ст.216 НК РФ).

Налоговые ставки по НДФЛ установлены в статье 224 НК РФ. В настоящее время они составляют 13%, 35%, 30% и 15%.

Налоговая ставка устанавливается в величине 13 процентов для большинства видов доходов и прибылей и прибылей, получаемых прежде всего от работодателя.

Налоговая ставка устанавливается в величине 35 процентов в отношении следующих доходов и прибылей:

* стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг;
* процентных доходов и прибылей по вкладам в банках, находящихся на территории Российской Федерации, доходов и прибылей в виде процента или купона по обращающимся облигациям российских организаций, номинированным в рублях;
* суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных или кредитных средств в части превышения величин, указанных в НК РФ;
* доходов и прибылей в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива или пайщиков, а также процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых в форме займов от членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива.

Налоговая ставка устанавливается в величине 30 процентов в отношении всех доходов и прибылей и прибылей, получаемых населением, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации,

НДФЛ исчисляется в полных рублях. Значения показателей сумм налога менее 50 копеек отбрасываются, а суммы 50 копеек и более округляются до полного рубля.

С 01 января 2021г. Доходы свыше 5 млн. рублей будут облагаться по ставке 15%.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов и прибылей и прибылей налогоплательщика при их фактической выплате. При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов и прибылей и прибылей, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

Если невозможно в течение налогового периода удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан в срок не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором возникли соответствующие обстоятельства, письменно сообщить налогоплательщику и налоговому органу по месту своего учета о невозможности удержать налог, о суммах дохода, с которого не удержан налог, и сумме неудержанного налога.

Возвращаясь к увеличению процентной ставки по НДФЛ с 13 процентов до 15 по доходам граждан, превышающих 5 млн. рублей в год, можно отметить следующее. Разговоры о возвращении прогрессивной шкалы взимания налогового обязательства доходов и прибылей и прибылей богатых граждан

ведутся уже давно. Применение ставки 15 % с 2021г. – это первый шаг на пути к прогрессивному налогообложению высоких доходов и прибылей граждан, которое существует во многих странах и их не пугает извечный аргумент Российского налогового ведомства о трудностях администрирования прогрессивной шкалы взимания налогового обязательства НДФЛ

Но пока что законодатели не стали кардинально менять систему расчета НДФЛ. Произошло повышение на два процента действующей ставки налога, но облагаться повышенной ставкой будут не все получаемые гражданами доходы, а только превышающие законодательно установленный лимит в 5 миллионов рублей. Ожидаемые поступления – 60 млрд. рублей в год.

Как было анонсировано, поступления от этой меры будут носить строго целевой характер, а именно они должны будут направлены лечение детей с редкими тяжелыми заболеваниями, закупку дорогостоящих лекарств, средств реабилитации, а также проведение высокотехнологичных операций. Если все так и произойдет, то эта мера будет действительно положительно влиять на социальную функцию этого налога.

Конечно налоговая система постоянно меняется посредством внесения изменений в отдельные статьи и главы. Как правило, эти изменения носят все же «точечный» характер. Но когда уровень изменений в экономике и социальной сфере достигает больших масштабов, то назревшие проблемы могут быть решены посредством проведения налоговой реформы направленной на достижение баланса интересов государства и налогоплательщиков.

**Пример 8.3.** Работник с окладом 30 000 руб. отработал в 2020 году все рабочие дни по производственному графику в феврале (их 19). В марте он отработал только 15 дней из 21 рабочего дня по производственному графику. Рассчитать заработную плату работнику за февраль и март месяц 2020г. и НДФЛ.

## Решение.

В феврале начислена зарплата 30 000 руб.; НДФЛ = 30000 руб. х 13/100 = 3900 рублей;

Заработная плата к выплате за февраль 2020г. = 30000 руб. - 3900 руб. = 26100 рублей;

В марте была начислена зарплата (30 000 руб. / 21 дн. х 15 дн.) = 21428,57 рублей.

НДФЛ = 21428,57 руб. х 13/100 = 2786 рублей;

Зарплата к выплате за март 2020г. = 21428,57 руб. - 2786 руб. = 18624,57 рублей;

## Контрольные вопросы:

1. Назовите плательщиков НДФЛ?
2. Что является объектом взимания налогового обязательства НДФЛ?
3. Что такое материальная выгода с точки зрения обложения НДФЛ?
4. Какие существуют виды налоговых вычетов?
5. Как применяются стандартные налоговые вычеты?
6. Как применяются социальные налоговые вычеты?
7. Как применяются имущественные налоговые вычеты?
8. Как применяются профессиональные налоговые вычеты?
9. Подлежит ли обложению НДФЛ пособие по временной нетрудоспособности?
10. Какие существуют ставки НДФЛ?

# CТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ

## Понятие страховых взносов, плательщики страховых взносов, база для вычисления страховых взносов

Страховые взносы — это выплаты в пользу физических лиц, которые осуществляет работодатель по обязательным видам государственного страхования, а именно - выплаты на пенсионное и медицинское страхование, и отчисления на случай нетрудоспособности и материнства.

Социальная сущность страховых взносов заключается в их, что при наступлении временной нетрудоспособности работник будет получать выплаты из фонда социального страхования, пенсионные взносы закладывают основу для будущей пенсии человека, а взносы в фонд обязательного медицинского страхования – это основа страховой медицины. Кроме того, в фонд обязательного страхования отчисляются взносы от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Страховые взносы носят обязательной характер для работодателя.

Стимулирующая роль взносов заключается в их, что по некоторым видам страхования они носят дифференцированный характер. Так, для некоторых видов деятельности установлены пониженные, по сравнению с обычными, тарифы. А для предприятий, имеющих повышенный риск травматизма и профессиональных заболеваний наоборот установлены более повышенные тарифы оплаты взносов.

Нормативное регулирование страховых взносов в настоящее время осуществляется главой 34 НК РФ.

Таким образом, с 2017 года налоговые органы осуществляют администрирование страховых взносов. В их полномочия входит:

* контроль за правильностью вычисления и оплаты страховых взносов;
* прием расчетов по страховым взносам в установленные сроки;
* осуществление зачета или возврата ранее излишне уплаченных или переплаченных сумм страховых взносов в порядке, установленном законодательством;

Но за Пенсионным фондом осталась очень важная миссия по персонифицированному учету в системе обязательного пенсионного страхования граждан. Также за ПФР сохранились полномочия по осуществлению проверок правильности заявленных сумм на ОПС.

Это:

Кто должен платить страховые взносы перечислено в статье 419 НК РФ.

1. субъекты, что выплачивают заработную плату и прочие вознаграждения

физическим лицам, это:

* + предприятия, учреждения, организации;
	+ физические лица, которые имеют статус индивидуальных предпринимателей;
	+ а также физические лица, которые не имеют статуса индивидуальных предпринимателей;
1. физические лица в статусе индивидуальных предпринимателей, а также нотариусы, в том числе адвокаты и арбитражные управляющие, кроме того медиаторы, оценщики, патентные поверенные и другие лица, которые имеют частную практику.

Страховыми взносами по статье 420 НК РФ облагаются выплаты заработной платы и другие вознаграждения физическим лицам, которые в силу федеральных законов о конкретных видах обязательного социального страхования подлежат обязательному социальному страхованию:

1. в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ или оказание услуг;
2. по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;
3. по договорам об отчуждении исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности, в их числе вознаграждения, которые начисляются организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями.

Надо заметить, что выплатами, облагаемыми страховыми взносами является не только заработная плата, получаемая у работодателя и другие вознаграждения за труд, которые выплачивает работодатель сотрудникам по системе оплаты труда на предприятии. С точки зрения начисления страховых взносов, мы рассматриваем и иные выплаты в пользу физических лиц, как в денежной форме, так и в натуральном виде. Например, к таким выплатам могут относиться подарки, материальная помощь, выдача специальной одежды, питание за счет работодателя и др. И неизменно будет вставать вопрос: подпадают ли подобные выплаты под обложение страховыми взносами? Однако, еще раз заметим, что все эти выплаты и вознаграждения производит именно работодатель.

База для страховых взносов в соответствии со статьей 421 НК РФ рассчитывается по окончании каждого календарного месяца. Ею является заработная плата и другие вознаграждения, которые начисляются отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода нарастающим итогом.

## Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами

Мы уже выше упоминали, что не все выплаты в пользу работников облагаются страховыми взносами. Надо заметить, что не следует перечень необлагаемых выплат отождествлять со списком доходов физического лица, не облагаемых НДФЛ. В какой-то части эти необлагаемые выплаты страховыми взносами совпадают с аналогичными выплатами физлицу, не облагаемыми НДФЛ, а какие-то выплаты облагаются по-разному страховыми взносами и НДФЛ. Кроме того, существенным отличием налоговой базы по страховым взносам от налоговой базы по НДФЛ является тот факт, что страховые взносы начисляются на выплаты в пользу физических лиц и не истолковываются как доход, хотя по сути он в подавляющих случаях им является. А налоговой базой для НДФЛ является именно доход физического лица и не всегда, получаемого от работодателя. Страховые же взносы исчисляются и уплачиваются исключительно работодателем или иными лицами, имеющими работников и ведущих зарегистрированную коммерческую деятельность.

Итак, по статьи 419 НК РФ не подлежат обложению страховыми взносами:

1. пособия, которые являются государственными. Такие пособия подлежат выплатам по законодательству РФ, в том числе по законодательным актам субъектов РФ и по решениям представительных органов местного самоуправления. Не облагаются страховыми взносами в их числе и пособия по безработице, а также пособия и иные виды обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию;
2. все виды установленных законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат в пределах норм, установленных законодательством Российской Федерации, связанных:
* с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

Надо сделать пояснения, что речь идет о выплатах, связанных с возмещением вреда здоровью работника именно работодателем. Порой работник хочет получить еще и возмещение морального вреда. Надо ли суммы такого возмещения облагать страховыми взносами? Ответ на этот вопрос будет зависеть от того, кто принимает решение о выплате морального вреда – организация самостоятельно или по решению суда? Налоговое ведомство считает, что если организация выплачивает компенсацию морального вреда на основании причиненного увечья или повреждения здоровья работнику по судебному решению, то на такие выплаты страховые взносы не начисляются.

* с бесплатным предоставлением жилых помещений, оплатой жилого помещения и коммунальных услуг, питания и продуктов, топлива или соответствующего денежного возмещения;

Часто возникают вопросы, может ли организация по своему усмотрению и за свой счет организовать питание своим работникам, если они не относятся к тем, категориям работников, для которых питание обеспечивается законодательными актами? Министерство финансов РФ в письме от 20.03.2019 N 03-15-06/18344 ответило, что в случае оплаты организацией питания по трудовому договору необходимо начислять страховые взносы. Но все-таки отметим, что страховые взносы должны начисляться с выплат в пользу конкретных работников. Часто случается ситуация, когда работодатель за свой счет покупает на организацию чай, кофе, сахар и работники к этим продуктам имеют свободный доступ. Нужно ли в этом случае исчислять и уплачивать страховые взносы на суммы купленных продуктов? Если организация ведет персонифицированный учет потребленных продуктов, то это трактуется как выплаты в пользу физических лиц в натуральной форме и тогда страховые взносы начисляться должны. Но, как правило, организовать подобный персонифицированный учет организовать невозможно и, следовательно, тогда оснований для начисления страховых взносов у организации не имеется.

* с оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;
* с оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях, а также спортивными судьями для участия в спортивных соревнованиях;
* с увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск. Сюда входит выходное пособие и среднемесячная заработная плата за неполный рабочий день. Обычно это трехкратная среднемесячная заработная плата или шестикратная среднемесячная заработная плата работников, уволенных из организаций Крайнего Севера и приравненных к ним регионов. Кроме того, на компенсацию, выплачиваемую руководителю организации, вице-президенту и главному бухгалтеру, не распространяется обложение страховыми взносами, превышающими трехкратную среднемесячную заработную плату;
* с возмещением расходов на профессиональную подготовку, переподготовку и повышение квалификации работников;

Здесь имеется ввиду, что работодатель решил оплатить работнику получение профессионального образования или повышение его квалификации.

В этом случае требуется договор с учебным заведением, и у вуза должна быть лицензия, подтверждающая право на участие в обучении, обоснование затрат на обучение в вузе по выбранной специальности сотрудника, поскольку приобретенная специальность должна быть связана с деятельностью организации. В этом случае страховые взносы не взимаются с возмещения расходов на обучение и при направлении сотрудника для повышения квалификации. В этом случае следует подчеркнуть, что необходимо принять меры для предоставления работодателю услуг по обучению, получения университетского диплома или курсов повышения квалификации.

* с затратами сотрудника, которые были совершены в связи с выполнением работ или оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера;
* в связи с реализацией мер по сокращению количества работников, последующим набором уволенных работников, реорганизацией или исчезновением организации, сокращением частной практики и истечением полномочий в связи с прекращением деятельности населения как индивидуального предпринимателя в связи с обстоятельствами, как юриста, так и профессионального нотариуса в связи с их деятельностью и (или) закрытием бизнеса другими лицами, имеющими лицензию в соответствии с федеральным законом;
* с выполнением лицом служебных обязанностей, в том числе связанных с переездом на другое рабочее место, за исключением денежных выплат за работу в тяжелых, вредных и (или) опасных условиях труда, стоимости молока

или других продуктов, компенсационных выплат в эквивалентных размерах российскими судоходными компаниями экипажам иностранных судов в сутки выплаты в иностранной валюте надбавок, выплаты в иностранной валюте экипажам российских ВС, вылетающих за границу, а также независимый отпуск и увольнение;

1. суммы материальной помощи, оказываемой плательщиками единовременно:
* лицам, которые пострадали в результате террористических актов на территории РФ, а также лицам, которые пострадали от воздействия стихийных бедствий или других чрезвычайных ситуаций, для покрытия материального ущерба или ущерба здоровью;
* сотруднику, если погибли члены его семьи;
* сотрудникам, и в том числе их родителям, их усыновителям или опекунам по факту рождения или усыновления, а также удочерения ребенка, и при событии установления опеки над ребенком. Сумма выплаты, не превышающая 50000 рублей на каждого такого ребенка, которую может выплатить предприятие или организация своему сотруднику в течение первого года после таких событий, как рождение, усыновление, удочерение и установление опеки не должна подвергаться обложению страховыми взносами;
1. суммы, которые могут получить члены зарегистрированных семейных или родовых общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ от реализации, производимой ими продукции. Заметим, то эти доходы не облагаются страховыми взносами, если они получены от ведения ими типичных традиционных видов промысла для них. Однако, данный вид льготы не предусматривает оплату труда работников в рамках трудовых отношений;
2. суммы страховых взносов по обязательному страхованию лиц, а также суммы взносов по договорам добровольного личного страхования, заключенные на срок не менее одного года. Кроме того, контракты на оказание медицинских услуг должны быть подписаны на срок не менее одного года с медицинскими учреждениями, имеющими лицензию на осуществление медицинской деятельности. Взносы в рамках договоров добровольного личного страхования работников, сделанные только в случае смерти или причинения вреда здоровью застрахованного, не подлежат начислению страховых взносов.

Также не облагаются взносы в пенсии тех, кто платит по договорам негосударственного пенсионного обеспечения;

1. взносы работодателя, которые внесены плательщиком по Федеральным [законом](https://login.consultant.ru/link/?rnd=8CC1DA8AACDEB799AA1DEA82F6F674F4&req=doc&base=LAW&n=334546&REFFIELD=134&REFDST=13449&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16876%3Bindex%3D25797&date=08.12.2020) от 30 апреля 2008 года N 56-ФЗ "О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений", но не более 12 000 рублей в год в расчете на каждого работника, в пользу которого уплачивались взносы;
2. суммы оплаты проезда работника к месту использования отпуска и обратно и оплата провоза багажа до 30 килограммов, а также оплата проезда неработающих членов его семьи (мужа, жены, несовершеннолетних детей, которые должны фактически проживать с этим работником) и оплата провоза ими багажа. Это касается лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;
3. суммы, которые выплачиваются физическим лицам избирательными комиссиями, комиссиями референдума, а также из средств избирательных фондов кандидатов на должность Президента Российской Федерации, кандидатов в депутаты Государственной Думы, кандидатов в депутаты законодательного (представительного) органа государственной власти субъекта Российской Федерации и др.;
	1. суммы, выплачиваемые членам избиркомов с правом решающего голоса, работающим в комиссиях не на постоянной или штатной основе, работникам Федерального центра информатизации при Центральной избирательной комиссии РФ, а также гражданам, работающим по гражданско- правовым договорам, за выполненные ими работы, оказанные услуги, непосредственно связанные с мероприятиями по подготовке и с проведением общероссийского голосования;
4. стоимость форменной одежды, выданной бесплатно или с частичной оплатой должностным лицам Российской Федерации, а также должностным лицам федеральных государственных органов. Эта форма и униформа могут оставаться в вашем постоянном личном пользовании;
5. стоимость, предоставляемых законодательством Российской Федерации отдельным категориям работников льгот по проезду;
6. материальная помощь. Размер материальной помощи, которая не будет подпадать под страховые взносы, которую работодатель может оказать своим работникам не может быть больше 4 000 рублей на каждого работника за

расчетный период. Если же организация оказывает помощь в больших размерах, то страховыми взносами будет облагаться сумма больше 4000 рублей.

1. суммы оплаты за обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам;
2. суммы оплаты своим работникам на возмещение затрат по уплате процентов по займам, кредитам на приобретение или строительство ими жилого помещения;
3. суммы денежного довольствия, а также продовольственного и вещевого обеспечения и других выплат. Данная льгота предоставляется военнослужащим, а также сотрудникам ОВД, учреждений и органов уголовно- исполнительной системы, в том числе органов принудительного исполнения РФ. Это также касается слтрудников федеральной противопожарной службы Государственной противопожарной службы, таможенных органов РФ, а также для лиц начальствующего состава органов федеральной фельдъегерской связи, лиц, проходящих службу в войсках нацгвардии РФ и имеющих специальные звания полиции;
4. выплаты и другие вознаграждения по трудовым договорам и таким договорам, как гражданско-правовые, в их числе и по договорам авторского заказа для иностранных граждан и лиц без гражданства, которые [временно](https://login.consultant.ru/link/?rnd=8CC1DA8AACDEB799AA1DEA82F6F674F4&req=doc&base=LAW&n=358880&dst=6&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=13458&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D6%3Bindex%3D25818&date=08.12.2020) [пребываю](https://login.consultant.ru/link/?rnd=8CC1DA8AACDEB799AA1DEA82F6F674F4&req=doc&base=LAW&n=358880&dst=6&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=13458&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D6%3Bindex%3D25818&date=08.12.2020)т на территории РФ.

Мы на нескольких примерах убедились, что почти все пункты имеют нюансы применения для освобождения от начисления страховых взносов. Во- первых, по отдельным пунктам необходимо строго следовать специальному законодательству РФ. Во-вторых, для подтверждения выплат необходимо обеспечить оформление выплат документально: оформить приказы, заключить договоры, приложить оправдательные бумажные носители к отчетам.

## Расчетный период, отчетный период. Тарифы страховых взносов. Порядок вычисления и оплаты страховых взносов

Расчетным периодом в соответствии со статьей 423 НК РФ признается год календарный. Отчетными периодами являются нарастающим итогом первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Тарифы страховых взносов зависят от вида деятельности организации и носят дифференцированный характер. Для видов деятельности, перечисленных

в статьях 427-429 НК РФ установлены, как правило, пониженные, по сравнению с обычными, тарифы. Для всех остальных организаций, индивидуальных предпринимателей действуют в настоящий момент следующие тарифы (ст.425 НК РФ):

1. на обязательное пенсионное страхование в пределах установленной предельной величины базы для вычисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование - 22 процента, а свыше установленной предельной величины базы для вычисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование - 10 процентов;
2. на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы для вычисления страховых взносов по данному виду страхования - 2,9 процента;
3. на обязательное медицинское страхование - 5,1 процента.

Предельные суммы выплат и вознаграждений в пользу работников работодателем с начала года для начисления страховых взносов утверждается Постановлениями Правительства РФ. Эти суммы увеличиваются каждый год, т.к. учитывают рост средней заработной платы в Российской Федерации и другие экономические факторы.

Для справок! В 2021г. предельная суммы для начисления страховых взносов на ОПС составляет 1465000 рублей. Предельная сумма для начисления взносов в ФСС на случай временной нетрудоспособности и материнства в 2021г. - 966 000 рублей.

Сумма страховых взносов, исчисленная для оплаты за календарный месяц, подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа следующего календарного месяца.

С 1 апреля 2020 года малые и средние компании вправе применять пониженный тариф с зарплаты больше МРОТ, т.е. начислять взносы по ставке 15 процентов (10 % - на ОПС, 5 % - на ОМС). Если зарплата не превышает МРОТ, то действует общая ставка 30% (22% -ОПС, 5,1 % - ОМС, 2,9% - ФСС). Любую сумму выплаты за месяц надо сравнивать с МРОТ, по тем сотрудникам, которые работают неполное рабочее время, даже при условии, что оклад выше МРОТ. Необлагаемые лимиты в пределах года тоже действуют.

Индивидуальные предприниматели платят страховые взносы в

специальном порядке. Страховые взносы, уплачиваемые ИП за себя, уплачиваются в фиксированных суммах, прописанных в статье 430 НК РФ. А если доход предпринимателя за год превысит 300 000 руб., то, как и прежде, он должен доплатить взносы на ОПС из расчета 1% от суммы превышения. Если у ИП есть наемные работники, то взносы начисляются по тем же ставкам, что и организации.

**Пример 9.1.** У работника малого оклад 30 000 руб. Он отработал все рабочие дни по производственному графику в мае 2020г (17), а в июне только 15 из 21 рабочего дня.

Рассчитать зарплату работника в мае и июне, а также страховые взносы с заработной платы.

## Решение.

В мае работнику начислена зарплата = 30 000 рублей; Взносы в ПФР: 12 130 руб. \* 22% = 2668,60 рублей.;

по ставке 10%: (30000руб. - 12130 руб.) х 10% = 1787,00 рублей; Всего взносов в ПФР - 4455,60 рублей.

Взносы в ФСС: 12 130 руб. х 2,9% = 351,77 рублей.

Взносы в ОМС, по ставке 5,1%: 12 130руб. х 5,1% = 618,63 рублей., по ставке 5% (30000 руб. - 12130 руб.) х 5% = 893,50 рублей.

Всего взносов в ФОМС будет 1512,13 рублей.

В июне работнику была начислена зарплата 30 000 руб. / 21 дн. х 15 дн.) = 21428,57 рублей.

Взносы в ПФР: 12 130 руб. х 22% = 2668,60 рублей.;

по ставке 10% (21428,57 руб. - 12130 руб.) х 10% = 929,86 рублей; Всего взносы в ПФР составят 3598,46 рублей.

Взносы в ФСС 12 130 руб. х 2,9% = 351,77 рублей.

Взносы в ФОМС, по ставке 5,1%: 12 130 руб. х 5,1% = 618,63 рублей., по

ставке 5% (21428,57 руб. - 12130 руб.) х 5% = 464,93 рулей.

Всего взносы в ФОМС составят 1083,56 рублей.

## Контрольные вопросы:

1. Кто является плательщиком страховых взносов?
2. Какие выплаты освобождены от оплаты страховых взносов?
3. Какова предельная величина базы для начисления страховых взносов?
4. Какие ставки установлены по страховым взносам?
5. Входит ли в базу налоговую по взносам страховым материальная помощь сотрудникам?
6. Входят ли в базу налоговую по взносам страховым подарки сотрудникам?
7. В какие сроки перечисляются страховые взносы?

# УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

## Понятие об упрощенной системе взимания налогового обязательства, плательщики, база для начисления единого налога при УСН

Вопросу развития малого и так называемого среднего предпринимательства в последние годы неизменно уделяется большое внимание. Малые и средние предприятия являются источником создания рабочих мест. Создание малых и средних компаний, как правило, не требует больших финансовых вложений. Они успешны в бизнесе, сфере услуг и многих других областях. Но в то же время эти малые предприятия более уязвимы перед переменами и экономическим кризисом. В настоящее время в части нормативной поддержки таких предприятий существует Федеральный закон

№209-ФЗ от 24.07.2007г. “О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации”. Этот нормативный акт раскрывает формы и мероприятия защиты и опоры субъектов предпринимательства среднего и малого. К ним имеют отношения: кредитная, финансовая, кадровая, информационная и другие. А в сфере налоговой поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства действует Налоговый кодекс РФ.

Упрощенная система взимания налогового обязательства часто является наиболее оптимальным вариантах налогового учета для субъектов малого, микро и среднего предпринимательства. Упрощенная система взимания налогового обязательства или УСН – это особый режим взимания налогов. Он введен государством для стимулирования развития малого, микро и среднего предпринимательства. Он позволяет существенно снизить налоговую нагрузку на предпринимателя по сравнению с обычной системой взимания налогового обязательства, минимизировать отчетность как субъекту малого предпринимательства, а также предоставляет возможность налогоплательщику самостоятельно выбрать объект взимания налогового обязательства.

Упрощенная система взимания налогового обязательства (УСН) регулируется главой 26.2 Налогового Кодекса РФ и относится к специальным налоговым режимам.

Упрощенная система взимания налогового обязательства организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами взимания налогового обязательства, предусмотренными законодательством РФ о налогах и сборах. Но на практике с 2021 года возможно будет совмещать

УСН и патентную систему взимания налогового обязательства индивидуальными предпринимателями. УСН несовместима с общей системой взимания налогового обязательства, с ЕСХН (единый сельскохозяйственный налог), а также с системой взимания налогового обязательства при исполнении соглашения о разделе продукции. Метод исчисления налогового обязательства ЕНВД, с которой УСН совместим отменяется с 01.01.2021г.

Применение УСН организациями и ИП – это право, а не обязанность налогоплательщиков, поскольку переход к упрощенной системе взимания налогового обязательства или возврат к иным режимам взимания налогового обязательства осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно.

По толкованию нормы статьи 346.12 НК РФ налогоплательщиками являются предприятия и физлица - индивидуальные предприниматели, которые стали использовать упрошенную систему взимания налогового обязательства и применяющие ее в порядке, установленном НК РФ. Организации и ИП могут выбрать упрощенную систему взимания налогового обязательства не только при регистрации организации или ИП, но и в процессе деятельности. Переход на упрощенную систему взимания налогового обязательства носит уведомительный характер, но при этом необходимо, чтобы исполнялось условие, что по итогам девяти месяцев с начала того года, в котором организация декларирует путем подачи уведомления о переходе на УСН, доходы предприятия и ИП не могут превышать 112,5 млн. рублей. Доходы, которые организация должна подсчитать при переходе на УСН определяются по нормам [статьи 248](https://login.consultant.ru/link/?rnd=AD543AA08536BF4A36DF6FDDC21888AA&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=101846&fld=134&date=08.12.2020) НК РФ. Уведомление о переходе на УСН необходимо передать в налоговое ведомство до 31 декабря соответствующего года и тогда упрощенную систему взимания налогового обязательства можно применять с 01 января следующего года.

Но есть организации, которые в соответствии со статьей 346.12 не имеют возможности использовать упрощенную систему взимания налогового обязательства. В их числе:

1. предприятия, у которых есть филиалы;
2. банковские и кредитные организации;
3. страховые организации;
4. пенсионные фонды, относящиеся к негосударственным;
5. фонды, деятельность которых связана с инвестициями;
6. организации, которые работают как профессиональные участники рынка ценных бумаг;
7. ссудные кассы, в законодательстве поименованные как ломбарды;
8. предприятия и физлица - ИП, которые занимаются производством [подакцизных товаров](https://login.consultant.ru/link/?rnd=AD543AA08536BF4A36DF6FDDC21888AA&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=100661&fld=134&date=08.12.2020). Эта норма не затрагивает винограда подакцизного, таких напитков, как вино, шампанского и игристого, а также продуктов более низкого качества из виноматериалов, виноградного сусла, в том числе произведенных из винограда и виноматериалов собственного производства. Эта же норма также касается добычи и дальнейшей продажи полезных ископаемых кроме полезных ископаемых, относимых к [общераспространенны](https://login.consultant.ru/link/?rnd=AD543AA08536BF4A36DF6FDDC21888AA&req=doc&base=LAW&n=368616&dst=100608&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=18360&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100608%3Bindex%3D22110&date=08.12.2020)м;

Отметим, что УСН не могут применять предприятия, которые производят подакцизную продукцию, а если предприятие не производит, а только продает подакцизную продукцию, то УСН она имеет право применять.

Закон РФ “О недрах” относит к общераспространенным полезным ископаемым, например, гравий, гальку, песок, торф, сланцы и др.

1. субъекты бизнеса, которые занимаются деятельностью, связанной с организацией и проведению азартных игр;
2. занимающиеся частной практикой нотариусы, адвокаты, которые учредили адвокатские конторы и другие формы адвокатских образований;
3. участники режима о соглашении о разделе продукции;
4. предприятия и физлица-ИП, которые работают по системе исчисления налогового обязательства для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН);
5. те предприятия, где доля от участия других организаций в уставном капитале составляет более 25 процентов.
6. те предприятия и физлица-ИП, в которых средняя численность работников за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек;
7. предприятия, где остаточная стоимость ОС превышает 150 млн. рублей. Остаточная стоимость ОС должна определяться по данным бухгалтерского учета.
8. казенные и бюджетные конторы;
9. предприятия и организации, которые являются иностранными;
10. предприятия и физлица-ИП, которые не известили налоговые органы о переходе на УСН в установленные нормами налогового права сроки;
11. микрофинансовые организации;
12. агентства, относящиеся к частным агентствам занятости. Их деятельность заключается в предоставлении персонала.

В результате применения упрощенной системы взимания налогового обязательства организации и ИП уплачивают единый налог. Он заменяет:

* предприятиям и организациям: налог на прибыль, налог на имущество организаций, налоговая база по которым определяется исходя из их кадастровой стоимости;
* физлицам-ИП: НДФЛ по доходам, которые они получили от предпринимательской деятельности, а также налог на имущество, которое они должны использовать для осуществления их коммерческой деятельности;
* НДС, кроме НДС, который организации и ИП должны уплачивать при ввозе товаров на таможенную зону действия РФ.

Иные налоговые обязательства и страховые взносы с заработной платы, исчисляются и уплачиваются предприятиями и физлицами-ИП в общеустановленном порядке.

Объектом взимания налогового обязательства при применении УСН являются доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов (ст.346.14).

В случае если объектом взимания налогового обязательства являются доходы, то налоговой базой признается денежное выражение этого показателя. Если объектом исчисления налогового обязательства являются доходы, уменьшенные на величину расходов, то налоговой базой признается также денежное теперь уже того показателя, уменьшенного на сумму признаваемых расходов.

Но налогоплательщики должны помнить, что организация или ИП может утратить возможность применения УСН. Это происходит если доходы текущего гола превысят 150 млн. рублей.

Организация и ИП также могут и самостоятельно отказаться от применения упрощенной системы взимания налогового обязательства. Перестать применять УСН организации и ИП могут только с последующего налогового периода, подав извещение в налоговый орган не позднее 15 января последующего года. А если доходы предприятия все же превысят с 2021 года уже 200 млн. рублей, то предприятие начинает применять обычную систему налогообложения или иной режим налогообложения с того квартала в котором произошло превышение. В этом случае налогоплательщик также должен известить налоговый орган об утрате своего права на УСН. Об этом переходе

на иной объект исчисления налогового обязательства предприятие или физлицо-ИП должен предупредить в течение 15 дней после окончания отчетного или налогового периода, в котором была им допущена утрата применения УСН.

Если же предприятие или физлицо-ИП сразу с момента своего учреждения и регистрации выбирают режим УСН, то с выбранным объектов взимания налогового обязательства они должны определиться в течение 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе.

## Доходы и расходы, признаваемые при УСН и порядок их признания

По статье 346.15 НК РФ при расчете объекта взимания налогового обязательства учитываются доходы, которые определяются в порядке, установленном [п. 1](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=101847&fld=134&date=30.06.2020) и [ст. 248](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=101855&fld=134&date=30.06.2020) НК РФ.

В то же время при определении объекта взимания налогового обязательства не учитываются:

1. доходы, перечисленные в [ст. 251](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=101893&fld=134&date=30.06.2020) НК РФ;
2. доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций по определенным налоговым ставкам. Весь перечень этих ставок описан в [пунктах](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=10956&fld=134&date=30.06.2020) [1.6](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=10956&fld=134&date=30.06.2020), [3](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=3296&fld=134&date=30.06.2020) и [4 статьи 284](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=694&fld=134&date=30.06.2020) НК РФ;
3. для индивидуальных предпринимателей не учитываются доходы, которые облагаются НДФЛ по налоговым ставкам, перечисленным в [пунктах 2](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=101443&fld=134&date=30.06.2020), [4](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=3273&fld=134&date=30.06.2020) и [5 статьи 224](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=737&fld=134&date=30.06.2020) НК РФ;
4. доходы, которые получены товариществами собственников недвижимости и ТСЖ, управляющими организациями, жилищными или другими специализированными потребительскими кооперативами в оплату оказанных им коммунальных услуг, в случае оказания таких услуг как, например, договоры на утилизацию твердых бытовых отходов.

При определении объекта взимания налогового обязательства “доходы минус расходы” налогоплательщик может минусовать полученные им доходы на совершенные расходы, перечисленные в статье 346.16 НК РФ. Надо отметить, что этот перечень носит закрытый характер, но расширительный в случаях включения в этот перечень дополнительных пунктов законодателем.

К этим расходам относятся:

1. расходы на приобретение, сооружение и изготовление ОС, а также на [достройку](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=102082&fld=134&date=30.06.2020), дооборудование, [реконструкцию](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=102083&fld=134&date=30.06.2020), модернизацию и [техническое](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=102084&fld=134&date=30.06.2020) [перевооружение](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=102084&fld=134&date=30.06.2020) основных средств;

Надо заметить, что основное средство (ОС) – это амортизируемое имущество, которое переносит свою стоимость на себестоимость продукции посредством амортизации. Существует порядок признания первоначальной стоимости и учета амортизации ОС в бухгалтерском учете, порядок учета амортизируемого имущества в смысле взимания налогового обязательства прибыли. Но порядок признания основных средств в расходах при УСН существенно отличается и от бухгалтерского учета, и от налогового в смысле взимания налогового обязательства прибыли. То есть если при применении УСН организация или ИП приобретает, или создает основное средство, то затраты на него можно учесть при исчислении единого налога в течение одного календарного года. Срок полезного использования ОС значения не имеет. Важно, чтобы эти расходы были оплачены, иначе разрешено учитывать расходы на ОС только в оплаченной части. Оставшуюся неоплаченную часть основных средств можно будет учесть по мере оплаты.

Расходы же на основные средства, которые организация или ИП приобретали до перехода на УСН в целях вычисления единого налога по специальным правилам.

1. расходы на приобретение НМА, а также создание НМА самим налогоплательщиком;

Нематериальные активы (НМА), как и ОС являются амортизируемым имуществом. Порядок признания расходов на НМА в целях вычисления единого налога при УСН аналогичен порядку признания ОС.

* 1. затраты, сопряженные с возникновением исключительных прав на изобретения, промышленные образцы, полезные модели, компьютерные программы, базы данных, топологию интегральных схем, производственные секреты или знания, а также права на использование результатов интеллектуальной деятельности в соответствии с лицензионным соглашением;
	2. затраты на патентование, а также оплату услуг, сопряженных с получением правовой охраны [результатов](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=329334&dst=100010&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=3668&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100010%3Bindex%3D21416&date=30.06.2020) интеллектуального труда, включая средства индивидуализации;
	3. затраты, именуемые как НИОКР;
1. затраты, сопряженные с [ремонт](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=31625&dst=100050&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103628&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100050%3Bindex%3D21421&date=30.06.2020)ом ОС, в их числе арендованных;
2. арендные платежи за арендуемое имущество. Это же касается и лизингового имущества;
3. [такие расходы](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=101980&fld=134&date=30.06.2020), как материальные;
4. затраты, сопряженные с [оплатой труда](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=102014&fld=134&date=30.06.2020), по выплате пособий по временной нетрудоспособности;
5. затраты, сопряженные со всеми видами обязательного страхования сотрудников, имущества и ответственности. Такие расходы включают и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (ПФ), обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (ФСС), а также обязательное медицинское страхование (ОМС), обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (НСиПЗ);
6. суммы НДС по приобретенным товарам, работам, услугам, которые не только куплены, но и оплачены и в силу своей экономической обоснованности подлежат включению в состав затрат;

Здесь надо отметить, что как обычно “входной” НДС по купленным товарам, работам и услугам подлежит вычету при вычислении НДС, но в некоторых отдельных случаях этот “входной» НДС нельзя принять к вычету. В этих случаях такой НДС входит либо в состав стоимости услуг, товаров для перепродажи, работ либо в состав прочих расходов.

1. проценты, которые платятся за использование денежных средств в виде кредитов и займов, а также затраты, которые сопряжены с оплатой [услуг](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=340350&dst=100027&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=3138&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100027%3Bindex%3D21435&date=30.06.2020) кредитных организаций. К таким расходам, в их числе относятся затраты, обусловленные продажей иностранной валют, при взимании налога, сбора, пеней и штрафа за счет имущества налогоплательщика;
2. затраты, сопряженные с пожарной безопасностью организации или ИП по законодательству РФ, в том числе и затраты, сопряженные с охраной имущества, содержанию охранно-пожарной сигнализации, расходы, сопряженные с покупкой [услуг пожарной охраны](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=341901&dst=100267&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103635&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100267%3Bindex%3D21438&date=30.06.2020) и других [услуг охранной](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=330797&dst=100023&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103635&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100023%3Bindex%3D21438&date=30.06.2020) [деятельности](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=330797&dst=100023&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103635&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100023%3Bindex%3D21438&date=30.06.2020);
3. таможенные платежи, которые должны были быть уплачены при ввозе товаров на территорию РФ и другие территории, которые находятся под юрисдикцией РФ и которые не принимаются к вычету;
4. затраты, сопряженные с содержание служебного транспорта. К таким расходам относятся и расходы на компенсацию по нормам за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок;
5. расходы, сопряженные с командировками, а именно на:
* [дорогу работника](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=183734&dst=100069&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103639&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100069%3Bindex%3D21444&date=30.06.2020) к месту командирования и назад к месту работы;
* арендование жилого помещения. По этой статье затрат могут быть учтены расходы [дополнительных услуг](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=48857&dst=100087&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103640&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100087%3Bindex%3D21445&date=30.06.2020) в гостиницах. Но они должны быть обоснованы экономически и необходимы. Например, к таким расходам относится пользование связью, интернетом и т.п. Невозможно учесть такие расходы, как обслуживание в барах и ресторанах, расходы, сопряженные с пользованием рекреационно-оздоровительными объектами;
* оплату суточных или полевого довольствия;
* регистрацию и выдачу таких документов, как визы, паспорта, ваучеры, приглашения и аналогичные документы;
* консульские, аэродромные сборы, сборы за возможность въезда, а также прохода, транзита авто- и другого транспорта, за использование морских каналов и других подобных сооружений, а также другие подобные платежи и сборы;
1. платеж государственному или частному нотариусу за оформление документов. Эти платежи принимаются в пределах утвержденных тарифов;
2. затраты на услуги бухгалтеров, аудиторов и юристов;
3. затраты на издание бухгалтерской (финансовой) отчетности;
4. затраты на такие товары, как канцелярские;
5. затраты на такие услуги, как услуги почты, телефона, телеграфа и на подобные услуги связи;
6. затраты на приобретение права на программы для ЭВМ и базы данных по соглашениям с правообладателем и по [лицензионным соглашениям](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=329334&dst=100083&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=103649&REFDOC=354624&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100083%3Bindex%3D21460&date=30.06.2020). К указанным затратам относятся и расходы на преобразование программ для ЭВМ и баз данных;
7. рекламные затраты производимых, приобретенных или реализуемых услуг, товаров для перепродажи, а также работ, товарного знака и знака обслуживания;
8. затраты на разработку и продвижение новых производств, цехов, агрегатов;
9. и другие в соответствии со ст. 346.16 НК РФ.

В настоящее время этих пунктов расходов 39, но этот список постоянно пополняется законодателем по требованию заинтересованного сообщества налогоплательщиков ввиду развития и изменений в экономической жизни.

Важно обратить внимание, что датой получения доходов и прибылей признается день зачисления денег на счета в банках или их поступление в кассу организации. При расчете не денежными средствами датой получения доходов и прибылей считается дата фактического получения другого имущества или окончательного выполнения работ, услуг, фактического зачета имущественных прав, а также погашения задолженности перед организацией другим способом. То есть доход учитывается “кассовым” методом.

Таким же образом, т.е. “кассовым” методом учитываются и расходы при расчете налоговой базы при методе “доходы минус расходы”. Таким образом, расходами организации являются затраты после их фактической оплаты либо в момент погашения задолженности не денежными средствами. При этом расходы учитываются следующим образом:

1. [материальные](https://login.consultant.ru/link/?rnd=1D2F62EC10D8EE1DFE36A0215F8D03FB&req=doc&base=LAW&n=354624&dst=101980&fld=134&date=30.06.2020) затраты, в их числе по приобретению сырья и материалов, а также затраты на оплату труда. Они принимаются в момент погашения задолженности после списания денежных средств с расчетного счета организации, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности

- в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется для оплаты процентов за пользование заемными средствами, в том числе банковские кредиты, а также при оплате услуг третьих лиц.

1. затраты по оплате стоимости товаров, которые были приобретены для дальнейшей реализации. Они принимаются по мере продажи товаров. Налогоплательщик вправе для целей взимания налогового обязательства использовать один из следующих методов оценки покупных товаров:

по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО); по средней стоимости;

по стоимости единицы товара.

Затраты, которые напрямую связаны с перепродажей товаров, и в их числе на хранение, обслуживание и транспортировку. Учитываются они только после их фактической оплаты;

1. затраты по оплате налогов, сборов и страховых взносов. Они учитываются в величинах, которые были фактически перечислены организацией, а если задолженность перед бюджетом была перечислена другим

юридическим лицом, то учесть их можно только в момент погашения этой задолженности.

1. затраты на покупку, сооружение, изготовление ОС, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение ОС. Аналогичным образом и затраты на покупку и создание самим налогоплательщиком объектов НМА, отражаются в последнее число отчетного или налогового периода в величине сумм, которые были фактически оплачены. При этом затраты учитываются только по ОС и НМА, и то, если они используются организацией непосредственно в бизнесе;
2. при выдаче продавцу в расчет за приобретаемые услуги, товары для перепродажи, работы, имущественные права векселя. А также затраты в счет указанных услуг, товаров для перепродажи, работ, имущественных прав учитываются только после оплаты этого векселя.

Организация может поменять объект взимания налогового обязательства “доходы” на объект взимания налогового обязательства “доходы минус расходы” и обратно в установленном порядке. При этом, при смене объекта взимания налогового обязательства в виде доходов на объект взимания налогового обязательства в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, те расходы, которые относились к периодам, в которых применялся объект взимания налогового обязательства в виде доходов, при исчислении налоговой базы учитываться не будут.

## Период налоговый и отчетный. Ставки налоговые при применении УСН. Порядок расчета налогового обязательства. Порядок и сроки оплаты налога и авансовых платежей

В соответствии со статьей 346.19 НК РФ периодом, являющийся налоговым, признается год календарный. А отчетными периодами будут являться - первый квартал, полугодие и девять месяцев текущего календарного года.

Налоговая ставка применяется в зависимости от объекта взимания налогового обязательства. Если объектом взимания налогового обязательства являются доходы, то налоговая ставка применяется в величине 6%. Если объектом взимания налогового обязательства будут доходы, уменьшенные на величину расходов, - то ставка будет в величине 15%. Но законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий

налогоплательщиков. А республика Крым и город федерального значения Севастополь обладают дополнительной льготой по уменьшению налоговой ставки до 3% на период 2017-2021г.г.

Льготная ставка 0% может быть узаконена законодательными актами субъектов Российской Федерации для ИП, занимающихся видами деятельности и удовлетворяющими условиям, прописанным в п.4 ст.346.20 НК РФ.

Налогоплательщик, который имеет в качестве объекта взимания налогового обязательства доходы, уменьшенные на величину расходов, может еще оказаться в ситуации, когда он будет обязан уплачивать еще и минимальный налог в величине 1% от налоговой базы, которая рассчитывается как доходы. Этот минимальный налог будет уплачиваться в случае, если за период налога сумма исчисленного обязательства в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога.

Отметим, что при применении налоговой базы “доходы за минусом расходов” могут образоваться убытки от деятельности и, следовательно, организация и ИП как раз и будут вынуждены заплатить дополнительно 1% от налоговой базы, которой являются доходы. Но [п.п. 6](https://login.consultant.ru/link/?rnd=D17864CED0E05D80E28E1E88B2CC5BF3&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=103677&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100077&REFDOC=265966&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D103677%3Bindex%3D98&date=09.12.2020), [7 ст. 346.18](https://login.consultant.ru/link/?rnd=D17864CED0E05D80E28E1E88B2CC5BF3&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=4114&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100077&REFDOC=265966&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bdstident%3D4114%3Bindex%3D98&date=09.12.2020) НК РФ позволяет в будущие налоговые периоды уменьшить налоговую базу "доходы за минусом расходов" на величину этих убытков, а также учесть разницу между суммой уплаченного [минимального налога](https://login.consultant.ru/link/?rnd=D17864CED0E05D80E28E1E88B2CC5BF3&req=doc&base=PBI&n=256140&REFFIELD=134&REFDST=100077&REFDOC=265966&REFBASE=PBI&stat=refcode%3D10881%3Bindex%3D98&date=09.12.2020) и налога, исчисленного в общем порядке за предыдущие периоды.

Сумма налога, которую надо будет предприятию уплатить по итогам налогового периода рассчитывается предприятием самостоятельно. А сам налог должен быть уплачен предприятием не позднее 31 марта года, который следует за истекшим налоговым периодом.

Предприятия по окончании каждого отчетного периода должны рассчитать авансовый платеж по единому налогу. Он рассчитывается исходя из ставки единого налога и фактически полученных доходов, либо доходов за минусом расходов, которые учитываются нарастающим итогом с начала очередного налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев и с учетом ранее рассчитанных авансовых платежей по единому налогу. Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Таким образом, очередной платеж (авансовый) следует оплатить:

* за 1 квартал – не позднее 25 апреля;
* за полугодие – не позднее 25 июля;
* за 9 месяцев – не позднее 25 октября;

Кроме того, налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта взимания налогового обязательства доходы, имеют право уменьшить сумму налога либо авансовых платежей по налогу на суммы:

1. страховых взносов на ОПС, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, ОМС, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных в пределах исчисленных сумм в данном налоговом либо отчетном периоде;
2. расходов по выплате по законодательству Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности, за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя;
3. платежей, взносов по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные по законодательству Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности, за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя.

Надо иметь ввиду, что налогоплательщики в общем случае вправе уменьшить сумму налога или авансовых платежей по налогу на сумму указанных выше расходов не более чем на 50 процентов.

По итогам [налогового периода](https://login.consultant.ru/link/?rnd=AD543AA08536BF4A36DF6FDDC21888AA&req=doc&base=LAW&n=368636&dst=103684&fld=134&date=09.12.2020) налогоплательщики представляют [налоговую декларацию](https://login.consultant.ru/link/?rnd=AD543AA08536BF4A36DF6FDDC21888AA&req=doc&base=LAW&n=196025&dst=100021&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=7918&REFDOC=368636&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16610%3Bdstident%3D100021%3Bindex%3D22630&date=09.12.2020) в налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя. Отметим, что по итогам отчетного периода авансовые платежи уплачиваются без предоставления форм отчетности в налоговый орган.

Организации и ИП также ведут книгу доходов и прибылей и прибылей или книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему взимания налогового обязательства для расчета авансовых платежей. По итогам налогового периода эта книга предоставляется в налоговый орган вместе с декларацией по налогу,

уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы взимания налогового обязательства.

По окончании очередного налогового периода в ИФНС предоставляется отчет – налоговая декларация:

* предприятиями - не позднее 31 марта года, который следует за прошедшим налоговым периодом;
* физлицами - индивидуальными предпринимателями (ИП) - не позднее 30 апреля года, который следует за прошедшим налоговым периодом.

Если же предприятием прекращена деятельность, а оно применяло УСН, то налоговая декларация в налоговый орган представляется не позднее 25-го числа месяца, который следует за месяцем, в котором было согласно ранее поданному уведомлению, прекращена эта предпринимательская деятельность.

Кроме того, налогоплательщик представляет налоговую декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором он утратил право применять упрощенную систему взимания налогового обязательства.

[Федеральным законом от 31.07.2020г. № 266-ФЗ](https://e.26-2.ru/npd-doc?npmid=99&npid=565415221) внесены изменения во 2 часть НК РФ, которые вступят в силу с 01.01.2021г. По этому закону с 2021 года организации и ИП смогут законно превысить лимиты выручки для применения УСН. Организации и ИП не потеряют право на применение упрощенной системы взимания налогового обязательства, если их годовые доходы попадут в диапазон 150 млн.руб. до 200 млн руб., а средняя численность работников будет до 130 человек.

Но в этом случае ставки налога с сумм превышения доходов над 150 млн.руб. возрастут:

* С 6 до 8 процентов — на УСН с объектом «доходы»;
* С 15 до 20 процентов — на УСН с объектом «доходы минус расходы». Новые повышенные ставки для организаций и ИП будут действовать и там,

где субъект РФ ввел пониженные тарифы по УСН. Компаниям и ИП придется платить повышенный налог на общих основаниях, если доход превысил 150 млн руб., а численность — 100 человек.

Рассмотрим порядок действия:

1. Рассчитаем единый налог с налоговой базы до превышения лимита дохода в 150 млн.руб. по ставкам 6 или 15 процентов.
2. Из базы за весь период налога надо вычесть налоговую базу до превышения.
3. С полученной величины рассчитать единый налог по ставкам 8 или 20 процентов.
4. Сложить полученные суммы по обеим ставкам.
5. Сумма доплаты единого налога по итогам налогового периода будет равна разнице между единым налогом по итогам налогового периода и ранее уплаченными пред оплатами по итогам отчетных периодов.

**Пример 10.1.** Доход компании за I квартал составил 120 млн.руб., за полугодие — 170 млн.руб. Организация применяет объект УСН «доходы». Рассчитать единый налог по повышенным ставкам.

**Решение.**

Авансовый платеж по единому налогу за I квартал: 120 млн.руб. × 6% = 7,2 млн.руб.

Расчет за полугодие:

C суммы превышения единый налог: (170 млн.руб. – 150 млн.руб.) × 8% = 1,2 млн.руб.

Авансовый платеж по единому налогу за полугодие:

(170 млн.руб. – 150 млн.руб.) × 8% + (150 млн.руб – 120 млн.руб.) х 6% + 7,2

млн.руб. = 1,6 млн.руб + 1,8 млн.руб. + 7,2 млн.руб = 10,6 млн.руб.

Сумма к доплате по итогам полугодия:

10,6 млн.руб. – 7,2 млн.руб. = 3,4 млн.руб.

Если доходы уже в I квартале превысят лимит, то уже первый аванс по УСН будет рассчитан по повышенной ставке 8 или 20 процентов. А с квартала, в котором доходы организации и ИП превысят 200 млн.руб. и (или) средняя численность работников будет выше 130 человек, то организация или ИП утеряют право на применение УСН.

**Пример 10.2.** Предприятие в результате своей деятельности имеет некоторые данные за первый квартал 2020 года: [9, стр. 252-253]

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№****п/п** | **Показатели** | **Единица****измерения** | **Значение****показателя** |
| 1 | Реализовано, ранее произведенныхизделий | Шт. | 8463 |
| 2 | Рыночная цена продажи за единицупроизведенных изделий | Руб. | 320 |
| 3 | Расходы, определяемые как | Тыс.руб. | 980 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | материальные |  |  |
| 4 | Расходы, связанные с оплатой трудаработников предприятия | Тыс.руб. | 420 |
| 5 | Прочие расходы, которые включают в себя начисленные и перечисленные налог, в их числе:Страховые взносы в ПФ, ОМС, ФСС | Тыс.руб. | 480126 |
| 6 | Прочие расходы, например, командировочные – всего, и в их числе:Сверх установленных взаконодательстве норм расходов | Тыс. руб. | 6848 |
| 7 | Величина задолженности, такой как дебиторская, по которой истек срокдавности, определяемый как исковая | Тыс.руб. | 57 |
| 8 | Стоимость товарно-материальных ценностей, которые можно назвать излишками, выявленные в результате проведения на предприятииинвентаризации по итогам года | Тыс.руб. | 18 |
| 9 | Ставка единого налога | % | 6; 15 |

## Требуется:

1. Определить налоговую базу для вычисления единого налога.
2. Определить единый налог: а) по ставке 15 %; б) по ставке 6%.
3. Указать срок оплаты авансового платежа в бюджет.

## Решение.

Определим доход от реализации продукции: 8463 ш. х 320 руб. = 2708,16 тыс.руб.;

Определить расходы, принимаемые для целей взимания налогового обязательства:

980 + 420 + (68 - 48) + 480 = 1900 тыс.руб.;

Внереализационные доходы = 18 тыс.руб.; Внереализационные расходы = 57 тыс.руб.; Налоговая база для вычисления налога по ставке 15%:

2708, 16 – 1900 + 18 – 57 = 769,16 тыс.руб;

Расчет единого налога по ставке 15%: 769,16 х 15/100 = 115,4 тыс.руб.;

Налоговая база для вычисления налога по ставке 6%: 2708,16 + 18 – 126 = 2600,16 тыс.руб.;

Расчет единого налога по ставке 6%: 2600,16 х 6/100 = 156,01 тыс.руб.;

Срок оплаты: не позднее 25 апреля 2020г.

## Контрольные вопросы:

1. Кто имеет право на применение УСН?
2. Как определяется объект взимания налогового обязательства?
3. Опишите налоговую базу по УСН.
4. Какие доходы учитываются при УСН?
5. Охарактеризуйте расходы, которые принимаются в целях вычисления единого налога при УСН?
6. Перечислите ставки, которые применяются при УСН?
7. Что это за случаи, когда организация должна уплатит, так называемый, минимальный налог?
8. Приведите примеры расходов, которые могут быть учтены при исчислении налоговой базы при расчете единого налога при налоговой базе “доходы – расходы”.
9. Когда налогоплательщик утрачивает право на применение УСН?
10. Какие изменения по расчету единого налога внесены в НК РФ с 2021 года?

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Учебное пособие предназначено для изучения в высших учебных заведениях дисциплины «Налоги и налогообложение» по направлению

* + 1. «Экономика».

Я хочу еще раз подчеркнуть, что в результате освоения дисциплины Налоги и налогообложение студент должен овладеть способностью анализировать и интерпретировать не только статистические данные о социально-экономических процессах и явлениях в области налогов и взимания налогового обязательства, выявлять тенденции изменения социально- экономических показателей в указанной сфере, но и управлять налогами в рамках отдельного предприятия с соблюдением норм законодательства.

Дисциплина Налоги и налогообложение основана на знании нормативных документов. При изучении дисциплины необходимо понять, что важны точные формулировки, а не их толкование, ведь в нормативном документе значимо каждое словосочетание, запятая и порой даже сама последовательность слов. На мой взгляд учебные пособия должны преследовать в большей степени изложение общепринятых норм и точек зрения на предмет или проблему, сохранять точность формулировок нормативных актов и комментариев официальных органов в лице Министерства Финансов РФ и налоговых органов и в меньшей степени погоню за авторским толкованием материала, если это только не касается авторских курсов и научных идей. Задача же учебных пособий по традиционным курсам – это заложить базис знаний по предмету с тем, чтобы студент впоследствии мог использовать этот базис для расширения своих дальнейших познаний. Но современный формат требований к авторству не позволяет достичь оптимального результата написания учебного пособия без ущерба качеству. Поэтому мой совет по освоению дисциплины сводится к критическому отношению к читаемому материалу и максимальному обращению за знаниями к первоисточнику, а именно Налоговому Кодексу РФ. Налоговый Кодекс РФ, изложенный в информационно-справочных системах содержит помимо норм законодательства обширный перечень консультаций, примеров, схем. Настоящее учебное пособие также снабжено примерами и задачами, которые вполне соответствуют достоверному материалу.

# СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

* + - 1. Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) от 30.11.1994г.

№51-ФЗ.

* + - 1. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), ч1 от 31.07.2000г. №146-ФЗ.
			2. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), ч2 от 05.08.2000г. №117-ФЗ.
			3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП РФ) от 30.12.2001г. № 195-ФЗ.
			4. Трудовой кодекс Российской Федерации (ТК РФ) от 30.12.2001г.

№197-ФЗ.

* + - 1. Земельный кодекс Российской Федерации от 25.10.2001г. № 136-ФЗ.
			2. Водный кодекс Российской Федерации от 03.06.2006г. № 74-ФЗ 8. Закон РФ “О недрах” от 21.02.1992г. № 2395-1.
1. Богаченко В.М. Основы бухгалтерского учета, взимания налогового обязательства и аудита: учебник/ В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Ростов н/Д: Феникс, 2012г. – 283 с.
2. Попонова Н.А. [Налоги и налогообложение [Электронный ресурс]:](https://library.mirea.ru/share/54291) [практикум / Н. А. Попонова. — М.: РТУ МИРЭА, 2019. — Электрон. опт. диск](https://library.mirea.ru/share/54291) [(ISO)](https://library.mirea.ru/share/54291) https://library.mirea.ru/share/54291
3. Попонова Н.А. Н[алоги и налогообложение: теоретические основы,](https://library.mirea.ru/share/1309) [методология взимания налогового обязательства [Электронный ресурс]:](https://library.mirea.ru/share/1309) [учебное пособие / — М.: МИРЭА, 2017. — Электрон. опт. диск (ISO)](https://library.mirea.ru/share/1309) https://library.mirea.ru/share/1309
4. Попонова Н.А. Налоги и налогообложение: прямые налоги и сборы [Электронный ресурс]: учебное пособие — М.: РТУ МИРЭА, 2018. — Электрон. опт. диск (ISO) <https://library.mirea.ru/share/3040>
5. Консультант Плюс – http:// [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru/)
6. Официальный сайт Министерства финансов РФ: [http://www.minfin.ru](http://www.minfin.ru/)
7. Официальный сайт Министерства РФ по налогам и сборам:[http://www.nalog.ru](http://www.nalog.ru/)

## ПРИЛОЖЕНИЕ 1

**Налоговые 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 |

## ПРИЛОЖЕНИЕ 2

**Налоговые ставки водного налога.**

* 1. при заборе воды из:

поверхностных водных объектов в пределах установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования и подземных водных объектов в пределах установленного в лицензии на пользование недрами для добычи подземных вод разрешенного (предельно допустимого) водоотбора в сутки (год):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 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 |
| Дальне-восточный | 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 пределахтерриториального моря Российской | 5,64 |

|  |  |
| --- | --- |
| Федерации) |  |
| Охотское | 7,68 |
| Японское | 8,04; |

* 1. при использовании акватории:

поверхностных водных объектов, за исключением сплава древесины в плотах 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 |
| Калининградскаяобласть | 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; |

* 1. 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; |

* 1. при использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотах и кошелях:

|  |  |
| --- | --- |
| Бассейн реки, озера, моря | Налоговая ставка в рублях за 1 тыс. куб. м сплавляемой в плотах и кошелях 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 плотах икошелях | 1 183,2. |