

НАЛОГИ И СИСТЕМА ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ ГОСУДАРСТВА

Учебное пособие

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Байкальский государственный университет

НАЛОГИ И СИСТЕМА ПЛАТЕЖЕЙ В БЮДЖЕТ ГОСУДАРСТВА

Учебное пособие

Под общей редакцией Г.П. Комаровой, Е.Н. Орловой

Текстовое электронное издание

Иркутск
Издательский дом БГУ
2023

© ФГБОУ ВО «БГУ», 2023

Сведения об издании: [1](#), [2](#)

УДК 336.2 (470) (075.8)
ББК 65.261.4 Н23

Издается по решению редакционно-издательского совета
Байкальского государственного университета

Авторский коллектив

Измайлова Мария Олеговна (разд. 1.4–1.6; 2.1; 3.1; 5.1; 5.2; 6.1–6.3)

Касаткина Галина Максимовна (2.2; 2.3; 3.2; 4.1; 4.2)

Комарова Галина Петровна (1.1–1.3, 4.3)

Орлова Елена Николаевна (4.4)

Ткач Юлия Борисовна (1.7; 1.8; 6.4; 6.5)

Рецензенты

д-р экон. наук, доц. Д.Ю. Федотов (БГУ)

канд. экон. наук, доц. О.В. Змановская («ФинАудит»)

Налоги и система платежей в бюджет государства : учеб. пособие /
М.О. Измайлова и др. ; под общ. ред. Г.П. Комаровой, Е.Н. Орловой. – Ир-
кутск : Изд. дом БГУ, 2023. – 427 с. – URL: <http://lib-catalog.bgu.ru>. – Текст:
электрон.

Рассматривается методика исчисления налогов и сборов, действующих на территории РФ. Содержатся примеры решения заданий и задачи для самостоятельной работы.

Для студентов, магистрантов, аспирантов и преподавателей высших учебных заведений.

Учебное электронное издание

Минимальные системные требования:

веб-браузеры: Microsoft Edge версии 79, Google Chrome версии 51,
Mozilla Firefox версии 52, Safari версии 11 (или более новые);

средства просмотра файлов Portable Documents Format:
Adobe Acrobat версии 7.0, Adobe Reader версии 7.0, Sumatra PDF версии 1.1
(или более новые), Foxit Reader всех версий, PDF24 Creator всех версий.

Доступ к сети Интернет.

Минимальные требования к конфигурации и операционной системе
компьютера определяются требованиями перечисленных
выше программных продуктов

Издается в авторской редакции

Подписано к использованию 25.08.2023

Объем 4,5 Мб

ФГБОУ ВО «Байкальский государственный университет»

664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11

<http://bgu.ru>

© ФГБОУ ВО «БГУ», 2023

ОГЛАВЛЕНИЕ

Предисловие	7
Глава 1. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ.....	8
1.1. Налог на добавленную стоимость	8
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>22</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>23</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>24</i>
1.2. Акцизы.....	29
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>45</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>45</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>47</i>
1.3. Налог на прибыль организаций	49
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>74</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>74</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>77</i>
1.4. Налог на добычу полезных ископаемых	85
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>114</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>114</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>115</i>
1.5. Водный налог.....	119
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>123</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>123</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>124</i>
1.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	128
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>141</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>141</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>143</i>
1.7. Налог на доходы физических лиц	146
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>169</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>169</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>175</i>
1.8. Государственная пошлина.....	185
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>189</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>189</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>190</i>

Глава 2. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ	191
2.1. Транспортный налог.....	191
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>204</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>204</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>205</i>
2.2. Налог на имущество организаций	210
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>219</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>219</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>223</i>
2.3. Налог на игорный бизнес	226
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>232</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>232</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>233</i>
Глава 3. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ.....	235
3.1. Земельный налог	235
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>250</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>251</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>253</i>
3.2. Налог на имущество физических лиц	259
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>268</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>268</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>269</i>
Глава 4. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ	275
4.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).....	275
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>280</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>281</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>282</i>
4.2. Упрощенная система налогообложения	285
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>294</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>294</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>296</i>
4.3. Патентная система налогообложения	304
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>309</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>309</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>310</i>

4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции	314
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>319</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>320</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>321</i>
Глава 5. СИСТЕМА СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ	322
5.1. Страховые взносы в Социальный фонд России	322
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>335</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>335</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>336</i>
5.2. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	338
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>345</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>346</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>347</i>
Глава 6. ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ НЕНАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ.....	349
6.1. Платежи за пользование недрами	349
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>358</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>358</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>359</i>
6.2. Плата за пользование лесным фондом.....	363
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>369</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>370</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>370</i>
6.3. Плата за пользование водным объектом	374
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>379</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>379</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>380</i>
6.4. Утилизационный сбор	383
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>391</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>391</i>
<i>Задания для самостоятельного решения.....</i>	<i>392</i>
6.5. Плата за негативное воздействие на окружающую среду.....	393
<i>Контрольные вопросы</i>	<i>397</i>
<i>Примеры решения заданий</i>	<i>397</i>
<i>Задачи для самостоятельного решения.....</i>	<i>398</i>

ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ	400
Водный налог.....	400
Земельный налог	402
Платежи за пользование лесным фондом.....	406
Налог на добычу полезных ископаемых.....	407
Платежи за пользование недрами	411
Страховые взносы	414
Транспортный налог.....	417
Налог на доходы физических лиц	421
Налог на прибыль организаций	422
Налог на имущество организаций	424
Список рекомендуемой литературы.....	426

ПРЕДИСЛОВИЕ

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

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

В представленном пособии изложены наиболее важные вопросы теории и практики налогообложения. Пособие содержит актуальную информацию, касающуюся особенностей взимания налогов и иных платежей, мобилизуемых в бюджетную систему Российской Федерации.

Отличительной особенностью данного издания является его практическая направленность. В пособии представлен большой объем заданий для самостоятельного решения, которые помогут закрепить полученные навыки. Содержание соответствует Федеральному государственному образовательному стандарту высшего профессионального образования третьего поколения и методическим требованиям, предъявляемым к учебным изданиям. Данное пособие представляет интерес как для студентов высших учебных заведений, так и для сотрудников налоговых подразделений различных организаций, а также для сотрудников налоговых органов. Учебное пособие может быть использовано при повышении квалификации специалистов по налогам и налогообложению. Законодательство приведено по состоянию на 1 января 2023 г.

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

ГЛАВА 1. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ

1.1. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) применяется в России с 1992 г. порядок исчисления был установлен Законом РФ от 06.12.1991 г. № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость». В законе приводилось определение, что НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере их реализации. С 2001 г. исчисление и уплата НДС регламентируется гл. 21 НК РФ, в которой определение НДС отсутствует.

Налогоплательщиками НДС признаются:

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

Организации и индивидуальные предприниматели являются *налоговыми агентами* при выполнении операций, перечисленных в ст. 161 НК РФ.

В соответствии со ст. 145 НК РФ налогоплательщики имеют право на **освобождение от обязанности налогоплательщика** в соответствии, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности 2 млн руб., кроме организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальный налоговый режим для сельхозпроизводителей (гл. 26.1 НК РФ, ЕСХН).

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, при условии, что за предшествующий налоговый период по единому сельскохозяйственному налогу сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых уплачивается ЕСХН, без учета налога не превысила в совокупности 60 млн руб. за 2022 г. и последующие годы. В случае превышения данной суммы право на освобождение утрачивается и далее не применяется.

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

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

Для использования права на освобождение, налогоплательщики направляют соответствующее письменное уведомление и документы, которые подтверждают право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учета не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение:

- выписка из бухгалтерского баланса (представляют организации);
- выписка из книги продаж;
- выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (представляют индивидуальные предприниматели).

Организации и индивидуальные предприниматели, направившие в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение (о продлении срока освобождения), не могут отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев, за исключением случаев, утраты права на освобождение.

По истечении 12 календарных месяцев не позднее 20-го числа месяца, следующего за окончанием указанного периода, организации и индивидуальные предприниматели, представляют в налоговые органы выше перечисленные документы и уведомление о продлении использования права на освобождение в течение последующих 12 календарных месяцев или об отказе от использования данного права.

Если в течение периода, в котором организации и индивидуальные предприниматели, используют право на освобождение, сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца превысила 2 млн руб. либо если налогоплательщик осуществлял реализацию подакцизных товаров, налогоплательщики, начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место нарушение, и до окончания срока освобождения утрачивают право на освобождение. А затем при соблюдении условий могут вновь получить освобождение от обязанностей налогоплательщика. **К объектам налогообложения относятся** следующие операции (рис. 1.1.1).

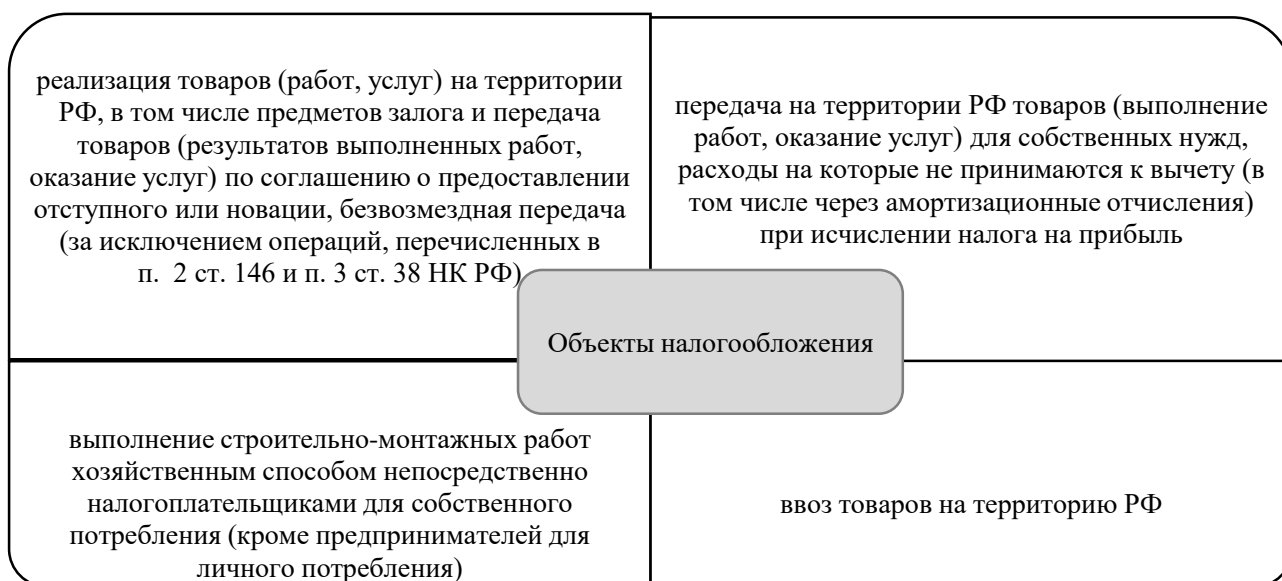


Рис. 1.1.1. Объекты налогообложения НДС

Для исчисления налога операции, являющиеся объектом налогообложения, должны быть осуществлены на территории Российской Федерации (рис. 1.1.2).

при реализации товаров (ст. 147 НК РФ)	при выполнении работ, оказании услуг (ст. 148 НК РФ)
<ul style="list-style-type: none"> • товар находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, не отгружается и не транспортируется; • товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Российской Федерации и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией. 	<ul style="list-style-type: none"> • работы (услуги) связаны с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся на территории РФ, например, строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению; • работы (услуги) связаны с движимым имуществом, находящимся на территории РФ; • услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства, образования, физической культуры или туризма и спорта; • покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ.

Рис. 1.1.2. Условия признания территории Российской Федерации местом реализации товаров, работ, услуг

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

- при передаче, предоставлении патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав;
- при оказании услуг (выполнение работ) по разработке программ для ЭВМ и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации;
- при оказании консультационных, юридических, бухгалтерских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг, услуг по обработке информации, а также при проведении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ. К инжиниринговым услугам относятся инженерно-консультационные услуги по подготовке процесса производства и реализации продукции (работ, услуг), подготовке строительства и эксплуатации промышленных, инфраструктурных, сельскохозяйственных и других объектов, предпроектные и проектные

услуги (подготовка технико-экономических обоснований, проектно-конструкторские разработки и другие подобные услуги);

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

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

1) сумму НДС, начисленную к уплате по всем объектам налогообложения (кредит счета 68), налоговый учет ведется в книге продаж. Форма и порядок ведения книги продаж установлены Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость»;

2) сумму налогового вычета (дебет счета 68, учет сумм к вычету ведется на счете 19, налоговый учет ведется в книге покупок, форма и заполнение которой установлены также Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137);

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

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

$$\text{НДС}_{\text{к уплате} + \text{к возмещению}} = \text{НДС}_{\text{НАЧ}} - \text{НДС}_{\text{НВ}} + \text{НДС}_{\text{ВОС}},$$

где $\text{НДС}_{\text{НАЧ}}$ – сумма начисленного НДС, определяемая как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки ($\text{НБ} \times \text{Ст} / 100\%$);

$\text{НДС}_{\text{НВ}}$ – сумма НДС, подлежащая налоговому вычету;

$\text{НДС}_{\text{ВОС}}$ – сумма НДС, подлежащая восстановлению.

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

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

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

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

Счета-фактуры должны быть в электронной форме, в случаях реализации товаров, подлежащих прослеживаемости, при выполнении государственных и муниципальных контрактов и в случаях, установленных договором между участниками операций, являющихся объектом налогообложения НДС.

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

Особенности определения налоговой базы по НДС и суммы налога к уплате в бюджет представлены в табл. 1.1.1.

Таблица 1.1.1

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

Объект налогообложения налогом на добавленную стоимость	Налоговая база (с учетом требований ст. 105.3 НК РФ) ¹	Момент определе- ния налоговой базы, ст. 167 НК РФ (дата записи в книгу продаж)	Ставка налога п. 1–4 ст. 164 НК РФ
1. Реализация товаров (работ, услуг), кроме розничной торговли и оказание бытовых услуг населению, п. 1 ст. 154	НБ = Стоимость реализованных товаров (работ, услуг) по ценам с акцизом без НДС	Дата отгрузки	0%, 10%, 20%
1.1. Реализация товаров (работ, услуг) розничной торговли и бытовых услуг населению	НБ = Стоимость товаров (работ, услуг) по ценам (тарифам) с акцизом и НДС	Дата реализации (совпадает с отгрузкой)	10/110%, 20/120%
1.2. Получение предоплаты (аванса) под последующую отгрузку товаров, выполнение работ, оказание услуг, п. 1 ст. 154, кроме длительного цикла	НБ = Сумма полученной предоплаты, включая НДС	Дата получения предоплаты	10/110%, 20/120%
2. Товарообменные операции (бартер), оплата труда в натуральной форме, п. 2 ст. 154	НБ = Стоимость товаров (работ, услуг) по ценам реализации с акцизом без НДС	Дата передачи товаров (работ, услуг)	10%, 20%
3. Реализация имущества, учтенному по стоимости с НДС, п. 3 ст. 154	НБ = Выручка от реализации с акцизом и НДС минус стоимость по цене приобретения (остаточная стоимость по основным средствам и нематериальным активам с НДС и учетом переоценок)	Дата отгрузки	10/110%, 20/120%
4. Реализация имущественных прав: 4.1. Уступка права требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ,	НБ = Сумма полученного дохода с НДС минус расходы на приобретение	Дата уступки права требования	10/110%, 20/120%

Объект налогообложения налогом на добавленную стоимость	Налоговая база (с учетом требований ст. 105.3 НК РФ) ¹	Момент определе- ния налоговой базы, ст. 167 НК РФ (дата записи в книгу продаж)	Ставка налога п. 1–4 ст. 164 НК РФ
услуг), имущественных прав, уступка третьими лицами – п. 1, 2, 4 ст. 155 4.2. Передача имущественных прав налогоплательщиками, в том числе участниками доле- вого строительства, на жилые дома, квартиры, доли в них при долевом строительстве, гаражи, п. 3 ст. 155	НБ = Сумма дохода от переуступки минус сумма расходов на со- здание имущественных прав	или день прекра- щения обяза- тельств Дата передачи имущественных прав	20/120%
5. Реализация товаров (работ, услуг) по договорам комиссии (поручения, агентским): ст. 156 5.1. У комитента, принципала	НБ = Стоимость реали- зованных товаров (ра- бот, услуг) по ценам с акцизом без НДС	Дата отгрузки то- вара, выполнения работ, оказания услуг по данным комиссионеров, агентов	10%, 20%
5.2. У комиссионера, агента	НБ = Сумма вознаграж- дения без НДС	Дата выполнения услуги, включая реализацию това- ров (работ, услуг), освобожденных от НДС по ст. 149	20%
6. Передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы по которым не учи- тываются по налогу на при- быль (на непроизводственные цели), п. 1 ст. 159	НБ = Стоимость пере- данных товаров (работ, услуг) по ценам с акци- зом без НДС, действо- вавшим в предыдущем налоговом периоде	День передачи то- варов (работ, услуг)	10%, 20%
7. Строительно-монтажные работы для собственного по- требления, п. 2 ст. 159	НБ = Расходы на вы- полнение строительно- монтажных работ без НДС	Последнее число каждого налого- вого периода (31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря)	20%

¹ При определении налоговой базы выручка налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ на дату, соответствующему моменту определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (дата отгрузки) (п. 3 ст. 153).

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав по договорам, обязательство по оплате которых предусмотрено в рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной

валюте, или условных денежных единицах, моментом определения налоговой базы является день отгрузки и иностранная валюта (условные единицы) пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ, действовавшему на данную дату (п. 4 ст. 153).

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

Счета-фактуры вносятся в книгу продаж в хронологическом порядке. В результате в книге продаж формируется налоговая база за налоговый период и сумма НДС, начисленная к уплате отдельно по каждой ставке.

В соответствии с п. 5 ст. 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется лицами в случае выставления ими покупателю счетов-фактур с суммой налога:

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

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

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

Не начисляют и не уплачивают НДС, не выписывают счета-фактуры организации и индивидуальные предприниматели, реализующие товары, работы, услуги, имущественные права, освобожденные от НДС в соответствии с перечнем п. 1.2, 3 ст. 149 НК РФ. Освобождение предоставляется только при ведении раздельного учета облагаемых и необлагаемых НДС операций, а по видам деятельности, подлежащей лицензированию, только при наличии лицензии. Раздельный учет ведется в книге продаж.

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

- гл. 26.2 НК РФ «Упрощенная система налогообложения – УСН»;
- гл. 26.5 НК РФ «Патентная система налогообложения»;
- лица по деятельности, облагаемой налогом на игорный бизнес согласно гл. 29 НК РФ. При этом они не освобождены от уплаты НДС при ввозе товаров в РФ.

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

Операции, которым предусмотрено применение **ставки 0%**, приведены на рис. 1.1.3.

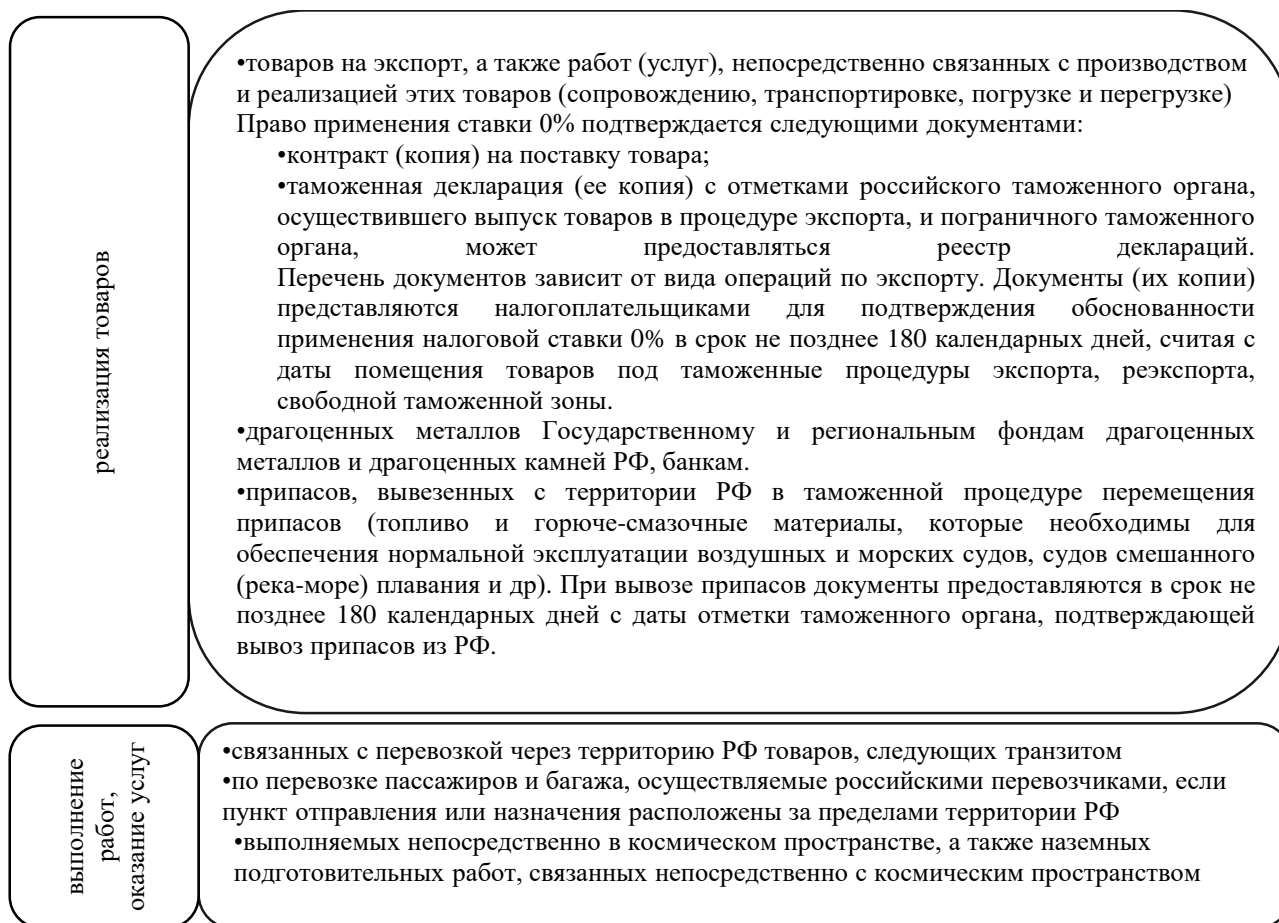


Рис. 1.1.3. Операции, к которым применяется ставка 0% по НДС

Ставка 10% применяется при реализации: продовольственных товаров; товаров для детей, по утвержденным перечням; периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением рекламного и эротического характера; лекарственных средств, изделий медицинского назначения отечественного и зарубежного производства; услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа, перечисленных в п. 2 ст. 148 НК РФ и т. д.

Во всех остальных случаях применяется ставка **20%**.

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

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

При наличии реализации товаров, работ, услуг, облагаемых налогом по различным ставкам, плательщик обязан вести раздельный учет.

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

Особенности порядка и условий применения налогового вычета по НДС представлены в табл. 1.1.2.

Таблица 1.1.2

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

№ п/п	Налоговый вычет, ст. 171 ¹	Порядок и условия применения налогового вычета, ст. 172
1	НДС, предъявленный налогоплательщику при приобретении товаров, включая основные средства и нематериальные активы (работ, услуг), имущественных прав (п. 2 ст. 171)	1) поступление товаров (работ, услуг), имущественных прав отражено в бухгалтерском учете; 2) наличие счет-фактуры. Дата вычета – при выполнении условий п. 1 и 2. Налоговые вычеты, предусмотренные п. 2 ст. 171, могут быть заявлены в налоговых периодах в пределах трех лет после принятия на учет приобретенных налогоплательщиком на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), имущественных прав или товаров, введенных им на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией
2	НДС, фактически уплаченный при ввозе товаров на таможенную территорию РФ	1) фактическое поступление товара; 2) документы, подтверждающие уплату НДС. Дата вычета – при выполнении двух условий в течение трех лет
3	Возврат товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) продавцу или отказа от них. Вычетам подлежат также суммы налога, уплаченные при выполнении работ (оказании услуг), в случае отказа от этих работ (услуг) п. 5 ст. 171	1) отражение в учете соответствующих операций по корректировке в связи с возвратом товаров или отказом от товаров (работ, услуг), но не позднее одного года с момента возврата или отказа; 2) наличие корректировочного счета-фактуры
4	НДС, уплаченный налогоплательщиком с полученной предоплаты при расторжении договора	1) наличие документа на возврат суммы НДС покупателю; 2) отражение в учете корректировки. Дата вычета – дата выполнения двух условий
5	НДС, предъявленный налогоплательщику подрядными организациями при строительстве, сборке, монтаже основных средств, предназначенных для деятельности, облагаемой НДС	1) наличие акта выполненных работ и отражение расходов в учете; 2) наличие счет-фактуры. Дата вычета – дата выполнения двух условий
6	НДС, начисленный налогоплательщиком по строительно-монтажным работам для собственного потребления в операциях, облагаемых НДС	1) начисление налога; 2) наличие счет-фактуры, который выписывается самим налогоплательщиком в одном экземпляре при начислении НДС. Вычет предоставляется в последнее число налогового периода (31.03; 30.06; 30.09; 31.12)
7	Расходы на командировку (проезд, проживание и т. п.)	1) утвержденный авансовый отчет;

№ п/п	Налоговый вычет, ст. 171 ¹	Порядок и условия применения налогового вычета, ст. 172
		2) счет-фактура или иные документы, заменяющие счет-фактуру (билет, счет гостиницы, иные бланки строгой отчетности). Дата вычета – дата выполнения двух условий.
8	Сумма НДС, исчисленная налогоплательщиком с суммы полученной предоплаты	1) отгрузка товаров, выполнение работ, оказание услуг, передача имущественных прав; 2) наличие счет-фактуры, выписанной налогоплательщиком при получении аванса (предоплаты). Дата вычета – дата отгрузки товаров, выполнение работ, оказание услуг, передача имущественных прав в счет полученного аванса
9	НДС, восстановленный акционером, при получении имущества налогоплательщиком в качестве вклада в уставный капитал налогоплательщика	1) получение имущества; 2) наличие акта приема-передачи. Дата подписи акта о приеме имущества.
10	НДС, уплаченный налогоплательщиком в сумме предоплаты, перечисленной для последующего приобретения товаров, включая основные средства и нематериальные активы, (работ, услуг), имущественных прав	1) документ, подтверждающий перечисление предоплаты; 2) наличие счет-фактуры от продавца. Вычет предоставляется только в том случае, если предоплата установлена договором с поставщиком (подрядчиком). Дата вычета – дата выполнения двух условий
11	<i>У продавца</i> – при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цен (тарифов) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, <i>У покупателя</i> – при изменении в сторону увеличения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе в случае увеличения цены (тарифа) и (или) увеличения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав	1) вычетам у продавца этих товаров (работ, услуг), имущественных прав подлежит разница между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав до и после такого уменьшения; 2) наличие корректировочного счет-фактуры. 1) разница между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав до и после такого увеличения, подлежит вычету у покупателя этих товаров (работ, услуг), имущественных прав; 2) наличие корректировочного счет-фактуры
12	НДС, уплаченный налоговым агентом по операциям 1, 2, 3.8 ст. 161 НК РФ (при аренде государствен-	1) наличие документа на уплату налога; 2) наличие счет-фактуры, которая выписывается налоговым агентом в одном экземпляре при начислении НДС.

№ п/п	Налоговый вычет, ст. 171 ¹	Порядок и условия применения налогового вычета, ст. 172
	ного или муниципального имущества, покупке товаров, работ, услуг на территории РФ у иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах РФ, реализации металлолома)	Вычет предоставляется по дате уплаты НДС в бюджет, по металлолому – по дате начисления

¹ Пункты 2, 2.1 ст. 170 НК РФ. НДС, предъявленный организации или индивидуальному предпринимателю при приобретении товаров, включая основные средства и нематериальные активы, (работ, услуг) либо фактически уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, включаются в стоимость товаров или расходы, если приобретаемые товары, работы, услуги используются для операций по производству и реализации товаров, работ, услуг, не облагаемых НДС.

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

Налогоплательщики, использовавшие право на налоговый вычет по НДС, обязаны его восстановить в случаях, установленных в п.3 ст.170 НК РФ. Порядок и момент восстановления НДС представлен в табл. 1.1.3.

Таблица 1.1.3

Особенности восстановления НДС

Объекты	Порядок восстановления	Момент восстановления НДС
Подпункт 1. Передача имущества, нематериальных активов, имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклада по договору инвестиционного товарищества или паевых взносов в паевые фонды кооперативов, а также передача недвижимого имущества на пополнение целевого капитала некоммерческой организации	Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов – в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки	Восстановление – по дате передачи. Суммы налога, подлежащие восстановлению, не включаются в стоимость имущества, и подлежат налоговому вычету у принимающей стороны. При этом сумма восстановленного налога указывается в документах на передачу
Подпункт 2, а) дальнейшего использования товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, и имуще-	Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов – в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой)	а) по дате передачи на необлагаемую деятельность; б) подлежат восстановлению в налоговом периоде, предшествующем переходу на указанные режимы;

Объекты	Порядок восстановления	Момент восстановления НДС
<p>ственных прав для осуществления операций, не подлежащих налогообложению;</p> <p>б) переход на специальные налоговые режимы по гл. 26.2, 26.3, 26.5 НК РФ</p>	стоимости без учета переоценки	в) при переходе на гл. 26.3 – по мере передачи товаров (работ, услуг) на деятельность, облагаемую налогами по гл. 26.3 НК РФ
Подпункт 3. В случае перечисления покупателем сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав при получении товаров (работ, услуг) за которые была предоплата	Подлежат восстановлению в размере налога, принятого налогоплательщиком к вычету по приобретенным им товарам (выполненным работам, оказанным услугам), переданным имущественным правам, в оплату которых подлежат зачету суммы ранее перечисленной оплаты, частичной оплаты согласно условиям договора (при наличии таких условий)	Дата получения права на вычет по полученным товарам, работам, услугам
Подпункт 4. Изменение стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цены (тарифа) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав	Восстановлению подлежат суммы налога в размере разницы между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав до и после такого уменьшения	<p>Восстановление сумм налога производится покупателем в налоговом периоде, на который приходится наиболее ранняя из следующих дат:</p> <ul style="list-style-type: none"> – дата получения покупателем первичных документов на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), полученных имущественных прав; – дата получения покупателем корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при изменении в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав
Подпункт 6. В случае получения налогоплательщиком субсидий из бюджета любого уровня на возмещение затрат, связанных с оплатой приобретенных товаров (работ, услуг), с учетом налога, а также на возмещение затрат по уплате налога при ввозе товаров на территорию	Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету	Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором получены суммы предоставляемых субсидий

Объекты	Порядок восстановления	Момент восстановления НДС
РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, если сумма субсидии с НДС и НДС был принят к вычету		
Пункт 3.1. При реорганизации организации	Суммы налога, принятые такой организацией к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам, нематериальным активам, имущественным правам, либо в отношении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав	В порядке, предусмотренном п. 3 ст. 170 НК РФ подлежат восстановлению правопреемником такой организации в случаях, предусмотренных подп. 2–4 п. 3 ст. 170 НК РФ

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками НДС и не являющиеся таковыми, могут осуществлять операции, по которым они признаются налоговыми агентами. Налоговый агент обязан начислить налог и уплатить его в бюджет, может при этом иметь право на налоговый вычет. Учет в налоговом органе налогоплательщика и налогового агента ведется отдельно, даже если это одно лицо. Особенности исчисления НДС налоговыми агентами представлены в табл. 1.1.4.

Таблица 1.1.4

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

Операции, ст. 161 НК РФ	Налоговая база	Момент определения налоговой базы	Ставка налога, %
Пункт 1. При приобретении товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, у иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков в РФ	Пункт 2. Налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) с учетом налога. Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции по покупке товаров (работ, услуг) на территории РФ	Дата оплаты товаров (работ, услуг). Счет-фактуру выписывает покупатель	10/110; 20/120
Пункт 3, а) Аренда на территории РФ у органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества;	Налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога	Дата оплаты. Счет-фактуру выписывает покупатель Дата оплаты.	20/120 10/110;

Операции, ст. 161 НК РФ	Налоговая база	Момент определения налоговой базы	Ставка налога, %
б) Приобретение на территории РФ государственного имущества, не закрепленного за государственными предприятиями и учреждениями, составляющего государственную казну РФ, а также муниципального имущества, не закрепленного за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляющего муниципальную казну муниципального образования	Налоговая база определяется как стоимость этого имущества с учетом налога	Счет-фактуру выписывает покупатель	20/120
Пункт 4. Реализация на территории РФ конфискованного имущества, имущества, реализуемого по решению, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству	Налоговая база определяется исходя из цены реализуемого имущества (ценностей), определяемой с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров)	Дата отгрузки. Счет-фактуру выписывает налоговый агент	10/110; 20/120
Пункт 5. При реализации товаров, передаче имущественных прав, выполнении работ, оказании услуг на территории РФ, принадлежащих иностранным лицам, не состоящим на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, посредниками (дилерами) – российскими организациями и индивидуальными предпринимателями	Налоговая база определяется налоговым агентом как стоимость таких товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них суммы налога	Дата отгрузки. Счет-фактуру выписывает налоговый агент	10/110; 20/120
Пункт 5.1. При осуществлении российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте на территории Российской Федерации предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров, предусматривающих оказание услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров	Налоговая база определяется как стоимость указанных услуг без включения в нее суммы налога	Дата выполнения работ, услуг. Счет-фактуру выписывает налоговый агент	20%
Пункт 8. При приобретении на территории РФ налогоплательщиками сырых шкур животных, лома и отходов черных и цвет-	Налоговая база определяется исходя из стоимости покупаемых товаров при по-	Дата принятия на учет товаров при наличии счет-фактуры с соответствующей надписью,	20%

Операции, ст. 161 НК РФ	Налоговая база	Момент определения налоговой базы	Ставка налога, %
ных металлов, алюминия вторичного и его сплавов, а также макулатуры	лучении счетов-фактур, в которых указано, что НДС начисляет налоговый агент	полученной от продавца	

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

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

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода.

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, начисленную к уплате, то данная сумма превышения подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены ст. 176 и 176.1 НК РФ.

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

В табл. 1.1.5 представлены сроки предоставления налоговой декларации и сроки уплаты НДС.

Таблица 1.1.5

Срок предоставления налоговой декларации и уплаты налога

Плательщики	Срок предоставления налоговой декларации	Срок уплаты налога
Налогоплательщики	Не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом	Равными долями не позднее 28-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом
Лица, не являющиеся налогоплательщиками, выписавшие счета фактуры с НДС покупателям		Не позднее 28-го числа месяца, следующего за окончанием налогового периода
Налоговые агенты		Одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств, кроме п. 8 ст. 161 НК РФ

Контрольные вопросы

1. Назовите объекты налогообложения НДС.
2. Каков порядок определения налоговой базы?
2. Какие операции не подлежат налогообложению?
3. Каков порядок предоставления вычетов по НДС?

4. При совершении каких операций производится восстановление НДС, ранее принятого к вычету?
5. Какие особенности установлены при исчислении НДС налоговыми агентами?
7. Порядок ведения книги продаж.
8. При выполнении каких условий плательщик имеет право на возмещение НДС из бюджета в заявительном порядке?
9. Налоговые последствия при выписке счет-фактуры с НДС лицом, не являющимся плательщиком НДС.
10. Предоставление декларации и сроки уплаты НДС.

Примеры решения заданий

Пример

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

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	На склад организации поступила обувь (мужская и женская), стоимость обуви с НДС, счет-фактура получен	240 000
2	Оплачено за поступившие на склад товары	120 000
3	Отгружено обуви оптовым покупателям по стоимости с НДС	180 000
4	Продана обувь через магазин организации	108 000
5	Организация купила 5 компьютеров и ввела их в эксплуатацию, стоимость компьютеров с НДС, счет-фактура получен	600 000

Решение:

1. Определяем сумму НДС к уплате в бюджет +, обувь облагается налогом по ставке 20%, организация выписывает оптовым покупателям счета-фактуры, регистрирует их в книге продаж. При реализации через магазин покупателю выдается кассовый чек, итог по кассовым чекам за рабочий день вносится также в книгу продаж. Сумма НДС к уплате (кредит счета 68, субсчет НДС):

– по 3-й операции к уплате = $180\,000 \times 20\% / 120\% = +30\,000$ руб.

– по 4-й операции к уплате = $108\,000 \times 20\% / 120\% = +18\,000$ руб.

Итого к уплате = +48 000 руб.

2. Определяем сумму к вычету –, условия вычета выполнены: обувь и компьютеры поступили, есть счета-фактуры, в них указана стоимость и НДС. Счета-фактуры регистрируются в книге покупок. Сумма вычета (дебет счета 68):

– по 1-й операции вычет = $240\,000 \times 20\% / 120\% = -40\,000$ руб.

– по 5-й операции вычет = $600\,000 \times 20\% / 120\% = -100\,000$ руб.

Итого к вычету = -140 000 руб.

3. Сумма налога к уплате + (к возмещению из бюджета –)

= $48\,000 - 140\,000 = -92\,000$ руб. к возмещению из бюджета.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить НДС, подлежащий уплате в бюджет по каждой операции за налоговый период, если все участники сделок являются плательщиками НДС. Выполнены операции, счета-фактуры оформлены всеми участниками:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Лесозаготовительная организация отгрузила пиломатериалы мебельной фабрике по стоимости с НДС	180 000
2	Транспортная организация доставила пиломатериалы на мебельную фабрику, стоимость транспортной услуги с НДС. Услуга полностью оплачена	60 000
3	Мебельная фабрика произвела мебель и отгрузила ее предприятию оптовой торговли по стоимости с НДС	480 000
4	Предприятие оптовой торговли отгрузило мебель организации розничной торговли с наценкой к цене приобретения	15%
5	Розничная организация реализовала мебель через свои магазины населению с торговой наценкой к цене приобретения	30%

Задача 2

Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет (возмещению из бюджета), по организации, производящей и реализующей обувь, за 1-й квартал, на основании следующих операций:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Отгружена организациям оптовой торговли по ценам с НДС: – мужской обуви; – женская обувь; – детская обувь	1 200 000 1 800 000 660 000
2	Реализовано в розницу через магазин обувной организации, в том числе: – мужской обуви; – женской обуви; – детской обуви;	480 000 636 000 319 000
3	Приняты к учету сырье и материалы для производства обуви на общую сумму: в том числе НДС 20%, выделен в счет-фактуре	1 080 000 ?
4	Оплачены и приняты к учету сырье и материалы для производства обуви	885 000
5	Поступила предоплата на поставку партии мужской обуви	600 000

Задача 3

Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет (возмещению из бюджета) за 2-й квартал по хлебозаводу, на основании следующих показателей:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Принята к учету и оплачена мука по стоимости с НДС, НДС выделен в счет-фактуре	550 000 ?

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
2	Отгружена продукция по ценам с НДС, в том числе:	?
	– хлеб и хлебобулочные изделия;	660 000
	– макаронные изделия;	330 000
	– кондитерские изделия (пряники, печенье);	504 000
	– полуфабрикаты для производства хлебобулочных изделий в домашних условиях (тесто)	36 000
3	В счет заработной платы работникам хлебокомбината переданы макаронные изделия собственного производства стоимостью с НДС, задолженность по заработной плате	66 000 55 000
5	Покупателями были возвращены полуфабрикаты (тесто) ненадлежащего качества на общую сумму. На возврат хлебозавод составил корректировочный счет-фактуру.	1 200
6	Приобретены ягоды и грибы у населения за наличный расчет для производства кондитерских и хлебобулочных изделий	136 000

Задача 4

Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет по кондитерской фабрике за 1-й квартал на основании следующих данных:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Принято к учету сырье для производства продукции, в том числе НДС, выделенный в счет фактуре	660 000 60 000
2	Оплачены счета за принятое к учету сырье в том числе НДС	330 000 30 000
3	Предъявлены фабрике счета за электроэнергию и услуги связи с НДС, получен счет-фактура	118 000
4	Получен и оплачен счет транспортной организации за доставку сырья, без НДС	24 000
5	Получена от покупателя аванс на поставку карамели	960 000
6	Принято к учету оборудование для карамельного цеха, в том числе НДС, счет-фактура получен	3 360 000
7	Отгружено 4 т карамели в счет полученного аванса с НДС	840 000
8	Отгружено 3 т шоколадных конфет коммерческой фирме «Август-Сиб», в ценах с НДС	1 800 000
9	Отгружено партнеру из КНР 7 т шоколадных конфет, в ценах без НДС (документы, подтверждающие экспорт, предъявлены)	3 600 000
10	Безвозмездно передано детскому дому 100 кг шоколадных конфет и 100 кг карамели на новогодние подарки детям	

Задача 5

Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за 4-й квартал по ООО «Альбион», общество производит и реализует мужские и женские трикотажные изделия, является плательщиком НДС.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Отгружено продукции собственного производства (белье мужское и женское), стоимость без НДС, в том числе отгружено на экспорт	5 400 000 1 200 000
2	ООО получило авансовые платежи от российских организаций	360 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
3	ООО перечислило аванс под поставку сырья для производства	480 000
4	Выручка от реализации собственных трикотажных изделий через магазины ООО	4 320 000
5	На склад ООО поступило сырье по стоимости с НДС в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	1 500 000 ?
6	Получены и оплачены услуги по транспортировке сырья в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	600 000 ?
7	Поступили Акты и счета-фактуры за оказанные для ООО производственные услуги сторонних организаций по стоимости с НДС: – текущий ремонт цеха – электроэнергия – водоснабжение и отопление	144 000 96 000 288 000
8	Приобретен и принят на учет легковой автомобиль стоимостью с НДС, получен счет-фактура	3 600 000
9	Получен штраф от поставщика сырья за нарушение сроков поставки	123 000

Задача 6

Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за 4-й квартал по коммерческой фирме, реализующей собственную продукцию и товары, приобретенные на стороне, на основании данных:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Отгружены товары, облагаемые НДС по ставке 20%, оптовому покупателю на сумму с НДС	960 000
2	Поступила оплата от оптового покупателя за товары	520 000
3	Выручка от реализации в магазине за наличный расчет, облагаемых НДС по ставке 10%, составила	660 000
4	Отгружено товаров собственного производства (протезно-ортопедические изделия) в отпускных ценах без НДС ООО «Крона»	880 400
5	Получен аванс под отгрузку товаров собственного производства (протезно-ортопедические изделия), которые будут отгружены в январе	944 400
6	В октябре фирма оплатила товары для оптовой торговли в сумме, аванс указан в договоре на поставку в том числе НДС, получен счет-фактура из них поступило и принято к учету в 4-м квартале стоимость с НДС, НДС выделен в счет-фактуре	984 000 164 000 960 000
7	В октябре приняты к учету услуги, стоимость которых отнесена на издержки обращения, стоимость с НДС, есть счета-фактуры: – за электроэнергию и услуги связи; – за коммунальные услуги; – за аренду склада; – за транспортные услуги	115 200 84 000 66 000 180 000

Задача 7

Определить сумму НДС, подлежащего внесению в бюджет по посреднической фирме «Альфа» за 1-й квартал, на основании данных:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Заклучены и исполнены договоры комиссии по реализации товаров на сумму общую сумму, в том числе: – реализации технических средств для реабилитации инвалидов без НДС; – реализация спортивного инвентаря	19 350 000 8 850 000 10 500 000
2	Вознаграждение фирмы 5% от суммы договора	Определить
3	Поступили и оплачены Акты и счета-фактуры на сумму с НДС за: – электроэнергию; – аренду помещения склада	420 000 253 200
4	Командировочные расходы работника по доставке спортивного инвентаря всего, в том числе: стоимость авиабилетов с НДС суточные (22 дня) счет за проживание в гостинице (20 дней), без НДС	146 400 57 600 9 600 17 600
5	Фирме предъявлен счет за монтаж технических средств реабилитации инвалидов с НДС, указан в счет-фактуре. Согласно договору на реализацию средств для реабилитации инвалидов, данные расходы компенсирует собственник средств	86 400

Задача 8

Определить сумму НДС, подлежащего уплате в бюджет за 3-й квартал индивидуальным предпринимателем, занимающими розничной и оптовой торговлей товарами, облагаемыми НДС по ставке 20%. Товары для оптовой и розничной торговли хранятся на одном складе. Ключевая ставка Центробанка – 7,5%. По розничной торговле применяется патентная система налогообложения. При реализации товаров оптом применяется торговая наценка 20%, в розницу наценка – 30%. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Отгружено товаров оптом, в ценах с НДС	936 000
2	Выручка от реализации товаров через розничную торговлю	455 000
3	Перечислен аванс за товары. Предварительная оплата предусмотрена договором. Счет-фактура с выделенным НДС получен	360 000
4	Поступили товары по стоимости с НДС, включая поставку по предоплате	679 200
5	Поступило и введено в эксплуатацию торговое оборудование по стоимости с НДС, используется в розничной и оптовой торговле, счет-фактура получен	1 080 000
6	Поступили и оплачены счета за услуги с НДС: – за электроэнергию; – за коммунальные услуги	120 000 150 000
7	Продан грузовой автомобиль с НДС Остаточная стоимость без НДС	1 680 000 1 900 000
8	15 сентября получена на расчетный счет сумма в оплату отгрузки по товарному кредиту от 15 августа Стоимость отгруженных товаров по товарному кредиту с НДС	220 800 216 000
9	Приняты к учету и оплачены товары, приобретенные у иностранной организации, не состоящей на учете в качестве плательщика НДС в РФ	372 000

Задача 9

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

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

Задача 10

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

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

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
9	Оплачена и принята к учету мебель и оборудование для бассейна в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	54 000 9 000
10	Оплачена и принята к учету стоимость ремонта здания поликлиники в том числе НДС, выделенный в счет-фактуре	148 000 28 000

1.2. Акцизы

В соответствии с действующим в Российской Федерации налоговым законодательством акцизы относятся к федеральным налогам, поступления от которых распределяются между всеми уровнями бюджетной системы. Акцизы применялись в России до 1930 г при проведении реформы были отменены. Применение акцизов возобновилось в 1991 г., вначале на импортные товары, а с 1992 г. и на отечественные. В настоящее время исчисление и уплата акцизов в РФ регулируется гл. 22 НК РФ.

К налогоплательщикам акциза отнесены:

- организации,
- индивидуальные предприниматели,
- лица, перемещающие подакцизные товары через таможенную границу

Евразийского экономического союза.

Налогоплательщиками организации и индивидуальные предприниматели признаются только при совершении операций, являющихся объектом налогообложения акцизами.

Организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, не имеют права на применение специальных налоговых режимов, как ЕСХН и УСН, ПСН.

Перечень подакцизных товаров постоянно изменяется и в настоящее время подакцизными товарами признаются (ст. 181 НК РФ):

1) *этиловый спирт*, произведенный из пищевого или непищевого сырья, в том числе денатурированный этиловый спирт, спирт-сырец, винный спирт, виноградный спирт, дистилляты;

2) *спиртосодержащая продукция* (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9%, за исключением алкогольной продукции. Не относится к подакцизным товарам спиртосодержащая продукция, приведенная на рис. 1.2.1;

3) *алкогольная продукция* с объемной долей этилового спирта более 0,5%, за исключением пищевой продукции в соответствии с перечнем, установленным Правительством Российской Федерации;

3.1) *виноградное сусло*, плодовое сусло, плодовые сброженные материалы, вино наливом (виноматериал);

4) *пиво с нормативным* (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5% включительно, (пиво с долей этилового спирта более 0,5% включено в алкогольную продукцию);



Рис. 1.2.1. Спиртосодержащая продукция, не являющаяся подакцизным товаром

- 5) *табачная продукция;*
- 6) *автомобили легковые;*
- 6.1) *мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);*
- 7) *автомобильный бензин;*
- 8) *дизельное топливо;*
- 9) *моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;*
- 10) *прямогонный бензин.* Прямогонным бензином признаются бензиновые фракции, за исключением автомобильного бензина, авиационного керосина, акрилатов;
- 11) *средние дистилляты.* Средними дистиллятами признаются смеси углеводородов в жидком состоянии;
- 12) *бензол, параксилон, ортоксилон.* В целях настоящей главы бензолом признается жидкость с содержанием (по массе) соответствующего простейшего ароматического углеводорода не менее 99%;
- 13) *авиационный керосин;*
- 13.1) *нефтяное сырье, с 01.01.2019 г.* Нефтяным сырьем признается смесь углеводородов, включая:
 - нефть;

- газовый конденсат стабильный;
- гудрон;
- мазут;

14) *природный газ* (в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации);

15) утратил силу с 2023 г. были электронные системы доставки никотина, пп. 15–17 введены в 2017 г.;

16) *жидкости для электронных систем доставки никотина*;

17) *табак (табачные изделия)*, предназначенный для потребления путем нагревания;

18) *виноград*. В целях настоящей главы подакцизным признается виноград, использованный для производства вина, игристого вина, введен с 2022 г.;

19) *этан*, введен с 2021 г.;

20) *СУГ*. В целях настоящей главы СУГ признается газ (при температуре 20 градусов Цельсия и давлении 760 миллиметров ртутного столба) с содержанием по массе смеси этана и (или) пропана и (или) бутанов (н-бутана и его изомеров) 90% и более, с 2021 г.;

21) *сталь жидкая*, выплавляемая из руды, введена с 2022 г.;

22) *сталь жидкая* из металлолома, введена с 2022 г.;

23) *сахаросодержащие напитки*, вводятся с 01.07.2023 г.

Не относятся к сахаросодержащим напиткам квас, соки, сокосодержащие напитки, нектары, морсы, сиропы, молоко, молочная продукция, кисели и (или) напитки на растительной основе, произведенные из зерна злаковых, зернобобовых, масличных культур, орехов, кокоса и (или) продуктов их переработки, за исключением тонизирующих напитков и напитков, в состав которых в качестве компонента входит двуокись углерода.

Объектом обложения акцизами признаются операции (ст. 182 НК РФ), приведенные на рис. 1.2.2.

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

Не относятся к объектам налогообложения операции согласно перечня ст. 183 НК РФ, при наличии отдельного учета:

- передача подакцизного товара для производства иных подакцизных товаров одним структурным подразделением организации другому;
- реализация подакцизных товаров на экспорт с учетом потерь в пределах норм естественной убыли;
- ввоз подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону с остальной части территории Российской Федерации;



Рис. 1.2.2. Объекты налогообложения акцизами

- первичная реализация (передача) конфискованных, бесхозяйных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение;
- по передаче в структуре одной организации произведенного налогоплательщиком этилового спирта для дальнейшего производства спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке.

Статьями 185–190 НК РФ установлены особенности определения налоговой базы по:

- этиловому спирту;
- прямогонному бензину;
- бензолу, параксилолу и ортоксилолу;
- средним дистиллятам;
- авиационному керосину;
- нефтяному сырью;
- винограду.

Порядок расчета суммы акциза:

Общая формула расчета суммы акциза выглядит следующим образом:

$$\Sigma A = НБ \times Ст - НВ,$$

где ΣA – сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет;

$НБ$ – налоговая база;

$Ст$ – ставка;

$НВ$ – налоговые вычеты.

Налоговым периодом признается календарный **месяц**.

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

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

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

где $\Sigma A_{общ.}$ – общая сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет;

ΣA_1 – сумма акциза, исчисленная по подакцизному товару 1;

ΣA_2 – сумма акциза, исчисленная по подакцизному товару 2;

ΣA_n – сумма акциза, исчисленная по подакцизному товару n.

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

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

Пример: в отношении спиртосодержащей продукции применяется в 2023 г. твердая ставка акциза – 613 руб. за 1 л безводного (100%) этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре. Налоговая база в данном случае – литры.

Налоговая база по алкогольной и спиртосодержащей продукции не должна быть меньше, чем отражено в ЕГАИС.

Сумма таможенной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошлины (если установлены адвалорные ставки). Например, природный газ по международным договорам ставка 30%.

2. Объем товаров в натуральном выражении и как расчетная стоимость (если установлены комбинированные ставки), по табачной продукции.

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

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

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

1. Твердой (специфической).

2. Адвалорной (в %).

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

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

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

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

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

Исчисленная сумма акциза предъявляется покупателю. Сумма акциза в документах, включая счета-фактуры, должна быть выделена отдельно, за исключением случаев реализации (рис. 1.2.3).

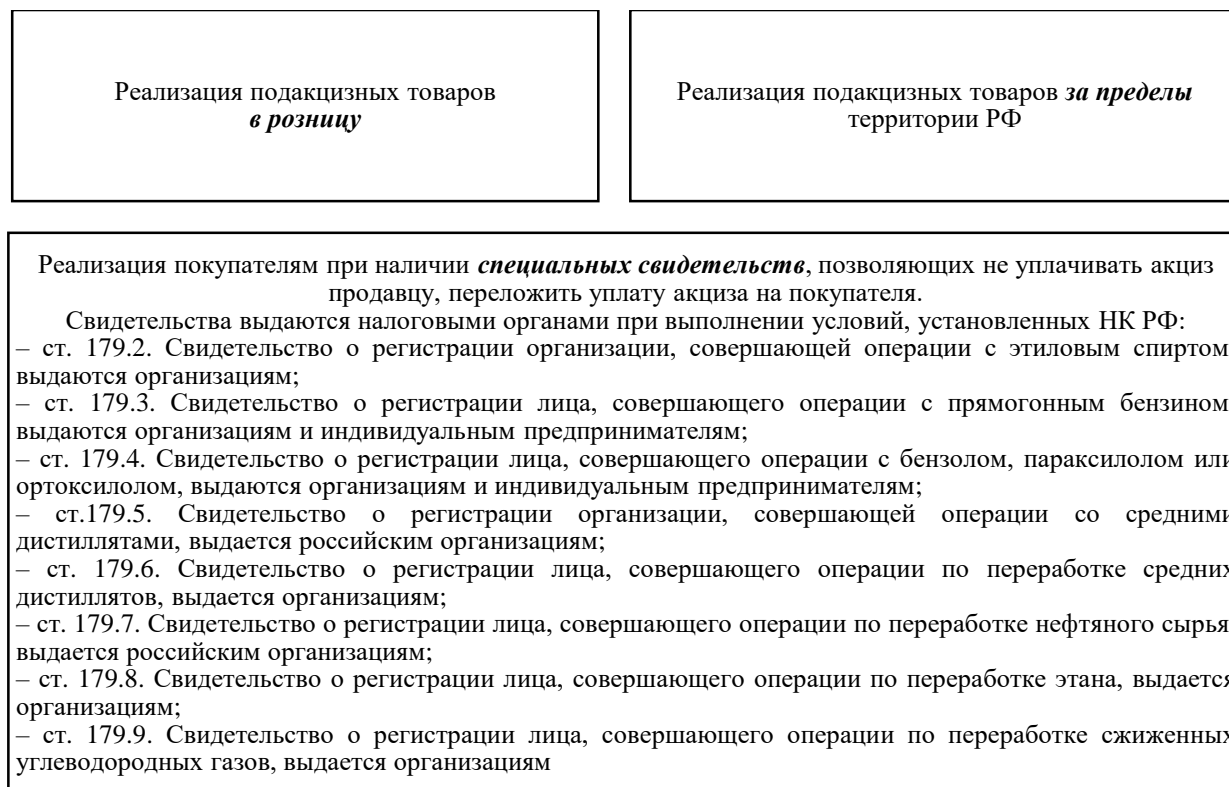


Рис. 1.2.3. Операции, при осуществлении которых сумма акциза
не выделяется в документах отдельно

Производитель подакцизного товара сумму акциза, предъявленного покупателю, относит:

- 1) на расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль;
- 2) за счет соответствующих источников (например, при безвозмездной передаче, при передаче подакцизных товаров для собственных нужд, при передаче в структуре организации подакцизных товаров для производства неподакцизных товаров).

Покупатель сумму акциза относит на:

- 1) стоимость приобретенных подакцизных товаров;
- 2) на налоговый вычет.

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

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

Порядок применения налоговых вычетов (с учетом операций с конкретными видами подакцизных товаров) содержится в ст. 200 НК РФ.

Так, например, при исчислении акциза на реализованную алкогольную продукцию вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные налогоплательщиком при ввозе в Российскую Федерацию виноматериалов, виноградного сусла, фруктового сусла, использованных для производства указанной продукции, при представлении в налоговый орган документов, приведенных на рис. 1.2.4.

По винограду вычетам подлежат суммы акциза, исчисленные при использовании винограда, принадлежащего налогоплательщику на праве собственности, для производства вина, игристого вина, умноженные на коэффициент $K_{ВД}$.

Коэффициент $K_{ВД}$ определяется налогоплательщиком самостоятельно по следующей формуле: $K_{ВД} = 1 + K_{ГВП} / K_{В}$ (значения коэффициента на рис. 1.2.5).

$K_{ГВП}$ определяется налогоплательщиком самостоятельно по следующей формуле:

$$K_{ГВП} = V_{ГВП} / V_{ВД},$$

где $V_{ГВП}$ – объем произведенных из винограда и реализованных в налоговом периоде вина, и (или) игристого вина, включая российское шампанское, и (или) крепленого (ликерного) вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, и (или) виноматериалов, и (или) виноградного сусла, и (или) спиртных напитков, произведенных по технологии полного цикла, выраженный в литрах;

$V_{ВД}$ – количество винограда, использованного для производства реализованных в налоговом периоде вина, и (или) игристого вина, включая российское шампанское, и (или) крепленого (ликерного) вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, и (или) вино-материалов, и (или) виноградного сусла, и (или) спиртных напитков, произведенных по технологии полного цикла, выраженное в тоннах.

Документы, предоставляемые в налоговый орган для подтверждения права на вычет при ввозе виноматериалов, виноградного сусла, фруктового сусла

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

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

реестр документов, подтверждающих факт использования указанных товаров для производства реализованной в налоговом периоде алкогольной продукции

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

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

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

Рис. 1.2.4. Документы, подтверждающие право на вычет

Рассчитанное значение $K_{ВД}$ округляется до целого значения в соответствии с действующим порядком округления.

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

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с гл. 22 НК РФ, подлежит зачету в счет текущих и (или) предстоящих в следующем налоговом периоде платежей по акцизу или возврату, на основании заявления и при наличии положительного сальдо на едином налоговом счете плательщика акциза.

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с гл. 22 НК РФ, совершенным в отчетном налоговом периоде, подлежит вычету из

суммы акциза в следующем налоговом периоде в первоочередном по сравнению с другими налоговыми вычетами порядке.

с 1 января 2022 года	<ul style="list-style-type: none"> • при использовании винограда для производства спиртных напитков по технологии полного цикла, реализованных в налоговом периоде – $K_B=0,65$
с 1 января по 31 декабря 2023 года включительно	<ul style="list-style-type: none"> • при использовании винограда для производства реализованных в налоговом периоде вина, крепленого (ликерного) вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, виноматериалов и (или) виноградного суслу – $K_B=0,97$ • при использовании винограда для производства, реализованного в налоговом периоде, игристого вина, включая российское шампанское – $K_B=0,952$
с 1 января по 31 декабря 2024 года включительно	<ul style="list-style-type: none"> • при использовании винограда для производства реализованных в налоговом периоде вина, крепленого (ликерного) вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, виноматериалов и (или) виноградного суслу – $K_B=0,94$ • при использовании винограда для производства, реализованного в налоговом периоде игристого вина, включая российское шампанское – $K_B=0,898$
с 1 января по 31 декабря 2025 года включительно	<ul style="list-style-type: none"> • при использовании винограда для производства реализованных в налоговом периоде вина, крепленого (ликерного) вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, виноматериалов и (или) виноградного суслу – $K_B=0,915$ • при использовании винограда для производства, реализованного в налоговом периоде игристого вина, включая российское шампанское – $K_B=0,85$

Рис. 1.2.5. Значения коэффициента K_B

Особенности освобождения от налогообложения. Освобождение от налогообложения производится:

- 1) при вывозе подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта/реэкспорта (в случае, когда товары получены в результате переработки), за пределы территории Российской Федерации;
- 2) при ввозе подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, в портовую особую экономическую зону с остальной части территории Российской Федерации;
- 3) в случаях, когда уплаченная организацией совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых составляет не менее 2 млрд руб. (за три предшествующих налоговому периоду календарных года).

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

Следует отметить, что оформление банковской гарантии не требуется, если организация, осуществляющая производство подакцизных товаров на основании

договора переработки давальческого сырья (материалов), представит в налоговый орган документ, выданный собственнику сырья (материалов) налоговым органом и подтверждающий уплату собственником сырья (материалов) налогов в сумме не менее 2 млрд руб. (за три предшествующих налоговому периоду календарных года).

В целях подтверждения обоснованности *освобождения от уплаты акциза* в налоговый орган по месту учета налогоплательщика в обязательном порядке представляются соответствующие документы, перечень которых содержится в ст. 198 НК РФ и зависит от совершаемых с подакцизными товарами операций, а также от самих подакцизных товаров и вида транспорта, на которых они перемещаются¹. Так, при вывозе подакцизных товаров за пределы территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой экспорта налогоплательщик должен представить в налоговый орган:

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

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

Указанные документы представляются:

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

– не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, на который приходится 250-й календарный день с начала первого налогового периода расчетного срока – налогоплательщиками, экспортирующими произведенную ими алкогольную и (или) подакцизную спиртосодержащую продукцию, в отношении которых установлена обязанность по уплате авансового платежа акциза при наличии банковской гарантии.

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

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

По общему правилу, *уплата акциза* при реализации (передаче) налогоплательщиками произведенных ими подакцизных товаров производится исходя из фактической реализации (передачи) указанных товаров за истекший налоговый период *не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом*.

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

Отдельными налогоплательщиками уплата акциза производится *не позднее 28-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом*. К этой категории относятся организации, приведенные на рис. 1.2.6.

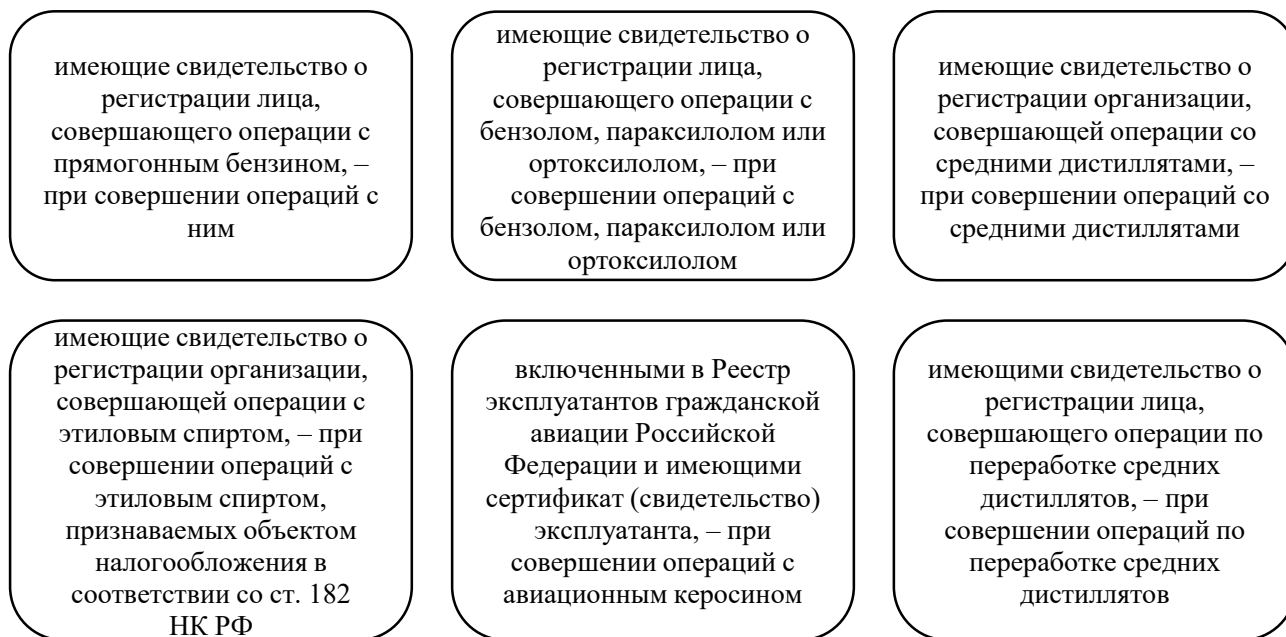


Рис. 1.2.6. Категории налогоплательщиков, которые производят уплату акцизов не позднее 28-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом

При совершении отдельных операций с бункерным топливом и со средними дистиллятами (в соответствии с подп. 30, 31 п. 1 ст. 182 НК РФ) уплата акциза производится *не позднее 28-го числа шестого месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены соответствующие операции*.

При направлении нефтяного сырья на переработку на производственных мощностях (в соответствии с подп. 34 п. 1 ст. 182 НК РФ) уплата акциза производится *не позднее 28-го числа месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены соответствующие операции*.

При осуществлении вышеперечисленных операций налогоплательщики обязаны представлять в налоговый орган налоговые декларации за *налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за окончанием налогового периода*.

В большинстве случаев уплата акциза производится по месту производства подакцизных товаров. Однако из этого правила есть исключения (рис. 1.2.7).

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

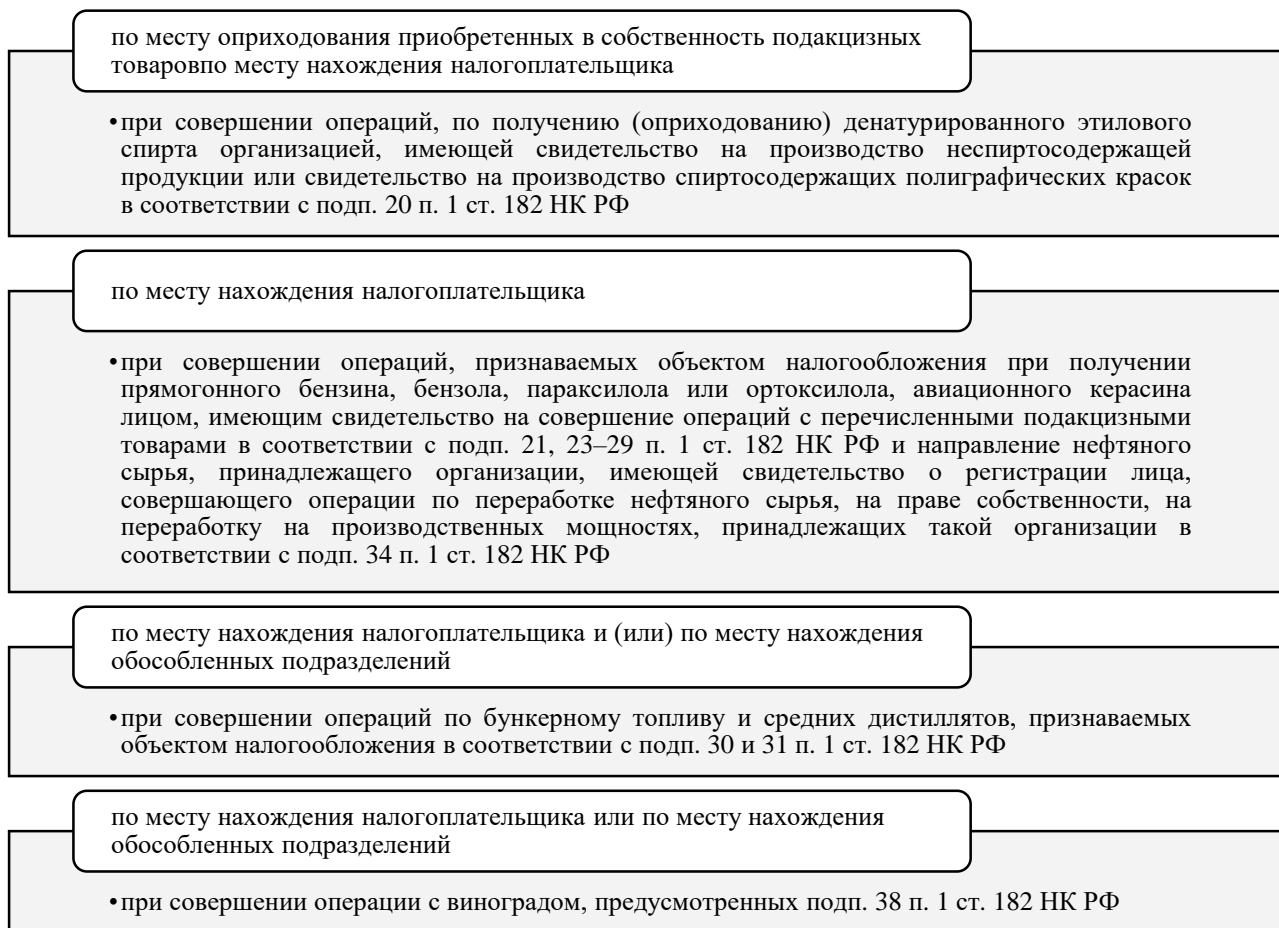


Рис. 1.2.7. Порядок исполнения обязательства по уплате акцизов при совершении отдельных операций

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

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

Размер авансового платежа акциза определяется по формуле:

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

где $\sum A_{АП}$ – сумма авансового платежа акциза,

$V_{\text{этил.спирта}}$ – общий объем закупаемого и (или) ввозимого в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза этилового спирта;

$Cт$ – ставка акциза, установленная в соответствии с п. 1 ст. 193 НК РФ.

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

Авансовый платеж акциза уплачивается не позднее 28-го числа текущего налогового периода исходя из общего объема этилового спирта, закупка (передача), ввоз в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза которого производителями алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции будет осуществляться в налоговом периоде, следующем за текущим налоговым периодом (в размере, предусмотренном п. 8 ст. 194 НК РФ, если иное не предусмотрено ст. 204 НК РФ).

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

Налогоплательщики, уплатившие авансовый платеж акциза, обязаны не позднее 28-го числа текущего налогового периода представить в налоговый орган по месту учета:

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

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

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

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

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

Налогоплательщики, осуществляющие на территории Российской Федерации производство сигарет, и (или) папирос, и (или) сигарилл, и (или) биди, и (или) кретека, исчисляют суммы акциза по указанным подакцизным товарам за налоговые периоды, начинающиеся в период с 1 сентября (включительно) каждого календарного года по 31 декабря (включительно) того же года, с учетом коэффициента T , определяемого в следующем порядке:

– в случае, если совокупный объем реализованных организацией за налоговый период подакцизных товаров ($V_{нп}$), превышает среднемесячный совокупный объем реализованных указанных подакцизных товаров в предыдущем календарном году ($V_{ср}$), то значение коэффициента $T = 1 + 0,3 \times (V_{нп} - V_{ср}) / V_{нп}$ (значение коэффициента T округляется до второго знака после запятой в соответствии с действующим порядком округления);

– в иных случаях коэффициент T принимается равным 1.

Коэффициент T принимается также равным 1 для лиц, впервые ставших налогоплательщиками в отношении указанных подакцизных товаров в календарном году текущего налогового периода или в году, предшествующем году текущего налогового периода.

Среднемесячный совокупный объем реализованных подакцизных товаров определяется путем деления общего объема реализации указанных товаров за год на 12.

Налогоплательщики, осуществляющие ввоз в Российскую Федерацию сигарет, и (или) папирос, и (или) сигарилл, и (или) биди, и (или) кретека, исчисляют суммы акциза по указанным подакцизным товарам в период с 1 сентября по 31 декабря (включительно) каждого календарного года с учетом коэффициента T_e , определяемого в следующем порядке:

– в случае, если совокупный объем в натуральном выражении ввезенных в Российскую Федерацию налогоплательщиком с начала календарного месяца подакцизных товаров ($V_{внп}$), превышает среднемесячный совокупный объем ввезенных в Российскую Федерацию налогоплательщиком указанных подакцизных товаров в предыдущем календарном году ($V_{вср}$), значение коэффициента $T_e = 1 + 0,3 \times (V_{внп} - V_{вср}) / V_{внп}$ (значение коэффициента T_e округляется до второго знака после запятой в соответствии с действующим порядком округления);

– в иных случаях коэффициент T_e принимается равным 1.

Для подтверждения объемов подакцизных товаров, ввезенных в Российскую Федерацию в период с 1 сентября по 31 декабря (включительно) каждого календарного года, налогоплательщик обязан представлять в таможенный орган отчет об объемах, ввезенных в Российскую Федерацию подакцизных товаров.

Отчет представляется в таможенный орган, в котором осуществляется таможенное декларирование товаров (уплата акциза в отношении товаров, ввезенных в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза), одновременно с подачей таможенной декларации на товары (заявления об уплате акциза в отношении товаров, ввезенных в Российскую Федерацию с территорий государств – членов Евразийского экономического союза).

Особенности налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза. При ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации налогообложение производится в особом порядке и зависит от конкретной таможенной процедуры (рис. 1.2.8).

Акциз не уплачивается	<ul style="list-style-type: none"> •Выпуск для внутреннего потребления (при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области) •Транзит •Таможенный склад •Резэкспорт •Беспошлинная торговля •Свободный склад •Уничтожение •Отказ в пользу государства •Специальная таможенная процедура •Свободная таможенная зона в портовой особой экономической зоне
Акциз не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены в определенный срок	<ul style="list-style-type: none"> •Переработка на таможенной территории
Полное или частичное освобождение от уплаты акциза	<ul style="list-style-type: none"> •Временный ввоз
Акциз уплачивается в сумме, от которой налогоплательщик был освобожден либо которая была ему возвращена в связи с экспортом товаров	<ul style="list-style-type: none"> •Выпуск для внутреннего потребления (в отношении продуктов переработки, предназначенных для свободного обращения)
Акциз уплачивается в полном объеме	<ul style="list-style-type: none"> •Выпуск для внутреннего потребления •Переработка для внутреннего потребления •Свободная таможенная зона (за исключением подакцизных товаров, ввезенных в портовую особую экономическую зону) •Выпуск для внутреннего потребления (в отношении продуктов переработки, предназначенных для свободного обращения)

Рис. 1.2.8. Особенности налогообложения при ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации в зависимости от применяемой таможенной процедуры

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

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

Если в составе одной партии ввозимых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ввоз которых облагается по разным налоговым ставкам, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров. В аналогичном порядке налоговая база определяется также в случае, если в составе партии ввозимых на территорию Российской Фе-

дерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ранее вывезенные с территории Российской Федерации в соответствии с таможенной процедурой переработки вне таможенной территории.

В отношении подакцизных товаров, вывозимых с территории Российской Федерации, также применяется специальный порядок налогообложения, особенности которого отражены на рис. 1.2.9.

Акциз не уплачивается или уплаченные суммы акциза возвращаются (засчитываются)	<ul style="list-style-type: none"> • Экспорт за пределы территории РФ • Таможенный склад (если товары помещаются под данную процедуру в целях последующего их вывоза в соответствии с таможенной процедурой экспорта) • Свободная таможенная зона
Уплаченные при ввозе на территорию РФ суммы акциза возвращаются налогоплательщику	<ul style="list-style-type: none"> • Реэкспорт
Акциз не уплачивается	<ul style="list-style-type: none"> • Специальная таможенная процедура (завершение процедуры посредством вывоза товаров с территории РФ)
Освобождение от уплаты акциза и (или) возврат уплаченных сумм акциза не производится (если иное не предусмотрено правом ЕАЭС и законодательством РФ о таможенном деле)	<ul style="list-style-type: none"> • Иные процедуры

Рис. 1.2.9. Особенности налогообложения при вывозе подакцизных товаров с территории Российской Федерации

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

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

При вывозе подакцизных товаров с территории Российской Федерации на территорию государств – членов Евразийского экономического союза порядок подтверждения права на освобождение от уплаты акциза устанавливается на основе Договора о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 г.

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

Для целей исчисления акцизов по маркированным товарам под стоимостью понимается цена сделки, подлежащая уплате поставщику за товары согласно условиям договора (контракта). Стоимостью маркированных товаров,

полученных по товарообменному (бартерному) договору (контракту), а также по договору (контракту) товарного кредита, является стоимость маркированных товаров, предусмотренная договором (контрактом), при отсутствии стоимости в договоре (контракте) – стоимость, указанная в товаросопроводительных документах, при отсутствии стоимости в договоре (контракте) и товаросопроводительных документах – стоимость маркированных товаров, отраженная в бухгалтерском учете.

Налоговая база для исчисления акцизов по маркированным товарам Евразийского экономического союза, ввозимым на территорию Российской Федерации с территории государства – члена Евразийского экономического союза, определяется на дату принятия на учет налогоплательщиком ввозимых подакцизных товаров, но не позднее даты подачи статистической декларации на маркированные товары, если статистическое декларирование по таким товарам предусмотрено правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Контрольные вопросы

1. Какие организации признаются плательщиками подакцизных товаров?
2. Могут ли облагаться акцизом полезные ископаемые?
3. Возникновение объекта налогообложения акцизами при совершении операций с нефтепродуктами.
4. Кто имеет право на получение свидетельств по работе с подакцизными товарами? Назовите виды свидетельств.
5. Каков порядок определения налоговой базы при реализации подакцизных товаров, в отношении которых установлены твердые ставки? Комбинированные ставки?
6. Назовите условия применения налоговых вычетов.
7. Перечислите перечень документов, необходимых для подтверждения экспорта и получения освобождения от уплаты акциза и налоговых вычетов по видам товаров.
8. При каких таможенных процедурах налогоплательщику необходимо произвести уплату акциза?
9. Порядок получения вычета при ввозе подакцизных товаров в РФ.
10. Каковы особенности уплаты акциза при перемещении товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза?

Примеры решения заданий

Пример 1

Организация планирует ввезти на территорию Российской Федерации в 2023 г. 200 мотоциклов из Германии с мощностью двигателя 160 л.с. Рассчитать сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Решение

- 1) Определяем налоговую базу:

Налоговая база (мощность двигателя в л.с.) = 160 л.с. \times 200.

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

Ставка = 531 руб. за 1 л.с.

3) Рассчитываем сумму акциза:

Акциз = $160 \times 531 \times 200 = 16\,992\,000$ руб. подлежит уплате в бюджет.

Пример 2

Организация в июле реализовала произведенное ею пиво с содержанием объемной доли этилового спирта 4% в количестве 200 000 банок. Объем каждой банки составляет 0,5 литров. Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Решение:

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

2. Определяем ставку акциза, подлежащую применению: в 2023 г. к пиву с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5% и до 8,6% включительно применяется ставка акциза в размере 25 руб. за 1 литр.

3. Определяем сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет:
Сумма акциза = $100\,000 \times 25 = 2\,500\,000$ руб.

Пример 3

Организация в июне 2023 г. произвел сигареты с фильтром в количестве 2000 коробок, в коробке 500 пачек сигарет. В каждой пачке содержится 20 штук сигарет. Максимальная розничная цена (МРЦ) пачки составляет 150 руб. Коэффициент $T = 1$.

1) Подсчитываем количество сигарет в 2000 коробках – в тысячах штук:

$2000 \text{ коробок} = 500 \text{ пачек} \times 20 \text{ штук} \times 2\,000 = 20\,000\,000$ штук.

2) Находим расчетную стоимость.

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

- Расчетная стоимость = МРЦ \times количество пачек табачных изделий.
- Количество пачек в 20 000 коробках = $500 \times 2\,000 = 1\,000\,000$ пачек.
- Расчетная стоимость = $150 \text{ руб.} \times 1\,000\,000 \text{ пачек} = 150\,000\,000$ руб.

3) В 2023 г. по сигаретам применяется ставка (см. ст. 193 НК РФ), равная 2603 рубля за 1000 штук плюс 16% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 3536 рублей за 1000 штук.

4) Рассчитываем сумму акциза по комбинированной налоговой ставке:

- $2603 \times 20\,000\,000 / 1000 = 52\,060\,000$ руб.
- $16\% \times 150\,000\,000 = 24\,000\,000$ руб.

Акциз по комбинированной ставке = $52\,060\,000 + 24\,000\,000 = 76\,060\,000$ руб.

5) Рассчитываем сумму акциза по минимальной твердой ставке:

$3536 \text{ руб.} \times 20\,000\,000 / 1\,000 = 70\,720\,000$ руб.

Следовательно, к уплате сумма акциза = 76 060 000 руб.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Ликероводочный завод планирует приобрести в июне 5000 л спирта (в литрах безводного спирта) для использования при производстве алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта более 40%.

Рассчитать сумму авансового платежа по акцизу. Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 2

Организация произвела и отгрузила в налоговом периоде покупателям 20 000 бутылок алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта 38% (бутылка 0,5 литра), передано в качестве вклада в уставный капитал другой организации 10 000 бутылок алкогольной продукции.

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

Ставка акциза по этиловому спирту и алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта свыше 9% – 613 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащего в подакцизном товаре;

Найти сумму авансового платежа и сумму акциза за налоговый период, подлежащую уплате в бюджет.

Задача 3

Завод по производству пива в текущем месяце реализовал произведенное пиво: безалкогольное пиво – 50 000 л, пиво с содержанием спирта 3,6% – 60 000 л, пиво с содержанием спирта 8,6% – 80 000 л. Для производства пива с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5% был приобретен у изготовителя спирт этиловый в количестве 10 000 л.

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период. Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 4

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

ООО «Сигма» произвело за апрель сигарет с фильтром 40 000 пачек. Отгружено сигарет оптовой организации «Аврора» – 20 000 пачек, торговой организации «Бетта» – 15 000 пачек. Сигареты упакованы в пачки по 20 шт. Максимальная розничная цена 1 пачки сигарет 160 руб. Среднемесячный совокупный объем реализованных указанных подакцизных товаров в предыдущем календарном году (V_{cp}) = 30 000 пачек. Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 5

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за май организациями «Аврора» и «Салют».

Организация «Аврора», имеющая свидетельство на производство прямогонного бензина, произвела в мае 50 т прямогонного бензина из собственной

нефти, которые отгрузила производителю продукции нефтехимии «Салют», имеющему соответствующее свидетельство. Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 6

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

Организация «Крона» произвела в марте 6 000 л этилового спирта (96%).

Произведенный этиловый спирт был отгружен:

- 800 л отгружено фабрике, производящей парфюмерно-косметическую продукцию, для производства лосьонов и духов;
- 200 л отгружено фармацевтической фабрике для изготовления лекарственных препаратов;
- 20 л отгружено ветеринарной лечебнице «Верный друг»;
- 1100 л передано в качестве вклада в уставный капитал;
- 2500 л передано собственному цеху для производства водки 40%;
- 30 л передано безвозмездно муниципальной городской больнице.

Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 7

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за март по организации, осуществляющей ввоз легковых автомобилей из Японии.

Организация ввезла в РФ в марте легковые автомобили с мощностью двигателя 300 л.с. каждый в количестве 200 единиц и реализовала покупателям в России за март 150 единиц.

Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 8

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за февраль.

Организация произвела в феврале фруктовое вино с содержанием алкоголя 8% 6 000 бутылок емкостью 0,75 литра. Отгружено покупателям 4 000 бутылок; 50 бутылок переданы в столовую на празднование, передано на реализацию в фирменный магазин 1000 бутылок. Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 9

Определить сумму акциза к уплате в бюджет (возмещению из бюджета) за март по ООО «КЕДР», производящему алкогольную продукцию 40% (водка), разливается в бутылку стеклянную 0,5 литра, тара – коробка по 20 бутылок. ООО является плательщиком авансовых платежей по акцизу.

Данные за март для расчета:

1. Поступление спирта от изготовителя, 95%, спирт оплачен:

- февраль 20 000 литров;
- март 20 000 литров;
- апрель 21 200 литров.

В марте начислен и уплачен авансовый платеж по акцизу (сумму определить).

2. В марте произведено водки 47 000 литров.

3. Отгружено оптовым покупателям 2300 коробок с водкой.

4. Оплачено оптовыми покупателями 20 000 бутылок.

5. Передано на реализацию в собственные магазины 2000 коробок водки.
 6. Реализовано магазинами водки покупателям 30 000 бутылок.
- Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

Задача 10

Определить сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за сентябрь.

Организация вырастила виноград 2000 т, из которых в сентябре 1200 т передали на производство игристых вин. Произведено игристого вина в сентябре 300 000 литров, из которых реализовано в сентябре 40 000 литров. 600 т винограда реализовали торговым организациям, 200 т использовали на производство виноматериалов. Ставки акциза по ст. 193 НК РФ.

1.3. Налог на прибыль организаций

Налог на прибыль организаций является федеральным налогом, отнесен к прямым (подходящим) налогам. Порядок исчисления и уплаты с 2002 г. регулируется гл. 25 НК РФ. До введения в действие гл. 25 НК РФ налог на прибыль организаций уплачивался на основании Закона РФ от 27 декабря 1991 г. № 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (в настоящее время утратил силу). С введением в действие с 01.01.2002 г. гл. 25 НК РФ налоговая база для исчисления налога на прибыль организаций определяется по данным налогового учета, отменены налоговые льготы и расширен перечень расходов, учитываемых при определении налоговой базы. В ст. 313 НК РФ дано определение налогового учета. Налогоплательщики и объекты налогообложения по налогу представлены в табл. 1.3.1.

Таблица 1.3.1

Налогоплательщики и объекты налогообложения по налогу на прибыль

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

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

С 1 января 2012 г. организации для целей налога на прибыль могут добровольно объединяться в консолидированную группу налогоплательщиков (КГН),

вследствие чего для них начинают действовать особые правила исчисления и уплаты налога, а также декларирования и проверок.

Налоговый период – календарный год.

Отчетными периодами по налогу признаются 1-й квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

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

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

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

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

Доходы и расходы могут признаваться двумя методами:

- кассовый;
- метод начислений.

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

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

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

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

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

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

Акцизы и НДС вычитаются, если организация является их плательщиком.

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

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

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

3. *Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы*, приведены в ст. 251 НК РФ. В НК РФ дан исчерпывающий перечень доходов, не подлежащих налогообложению.

Расходы также разделены на три группы:

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

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты и убытки налогоплательщика, направленные на получение дохода.

Для учета расходов при исчислении налоговой базы должны быть выполнены одновременно требования, ст. 252 НК РФ:

- а) расходы должны быть экономически обоснованы и целесообразны;
- б) расходы должны быть документально подтверждены. Для подтверждения расходов применяются документы бухгалтерского учета, установленные в соответствии с российским законодательством и зарубежным деловым оборотом;
- в) расходы должны быть направлены на получение доходов.

В ст. 270 НК РФ дан перечень расходов, не учитываемых в целях налогообложения.

Расходы на производство, приобретение, реализацию включают:

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

Материальные расходы (ст. 254 НК РФ) – это расходы на приобретение: сырья и материалов, комплектующих изделий, полуфабрикатов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг); упаковку; на другие производственные и хозяйственные нужды; имущества, не являющегося амортизируемым имуществом. Также к материальным расходам относятся расходы на

приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические цели; работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика, например транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов внутри организации, в частности перемещение сырья (материалов), инструментов, деталей, заготовок, других видов грузов с базисного (центрального) склада в цеха (отделения) и доставка готовой продукции в соответствии с условиями договоров (контрактов).

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

Стоимость товарно-материальных ценностей, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без акциза, НДС, если акциз и НДС принимаются как налоговые вычеты), включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением товарно-материальных ценностей. В стоимость товарно-материальных ценностей не включается стоимость возвратной тары и стоимость возвратных отходов по ценам возможного использования.

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

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

Выбранный налогоплательщиком метод оценки закрепляется в приказе по учетной политике на налоговый период, изменить метод можно с начала нового налогового периода, т. е. с 1 января или в течение одного месяца, при внесении изменений в налоговое законодательство.

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

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

Кроме того, в расходы на оплату труда включаются суммы взносов работодателей по договорам обязательного страхования, суммы взносов работодателей, уплачиваемых по федеральному закону «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений» и добровольного страхования, заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами) Российской Федерации, имеющими лицензии на ведение соответствующего вида деятельности. Взносы на добровольное страхование работников включаются в расходы по фактической сумме уплаченного взноса, но не более суммы, рассчитанной по установленному нормативу, при соблюдении условий, указанных в табл. 1.3.2.

Таблица 1.3.2

Виды и нормативы максимального размера отчислений организаций на добровольное страхование работников

Вид договора страхования	Условия соответствия	Отчисления, % от расходов на оплату труда без суммы взносов
Долгосрочного страхования жизни	Заключается на срок не менее 5 лет и в течение этих 5 лет не предусматривает страховых выплат, в том числе в виде рент, аннуитетов (за исключением страховой выплаты, предусмотренной в случае наступления смерти застрахованного лица) или причинения вреда здоровью, в пользу застрахованного лица	12% от суммы расходов на оплату труда без взносов
Пенсионного страхования или негосударственного пенсионного обеспечения	Предусматривает выплату пенсий (пожизненно или до исчерпания средств на именном счете участника, но в течение не менее пяти лет, или пожизненно, а договоры добровольного пенсионного страхования – выплату пенсий пожизненно) только при достижении застрахованным лицом пенсионных оснований, предусмотренных законодательством РФ, дающих право на установление государственной пенсии	
Добровольного личного страхования работников	Заключается на срок не менее одного года. Предусматривает оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников + расходы, указанные в п. 24.2 ¹	В совокупности не могут превышать 6% от суммы расходов на оплату труда
Добровольного личного страхования	Заключается исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица или причинения вреда здоровью застрахованного лица, при выполнении трудовых обязанностей	15 000 руб. в расчете на одного застрахованного в год

¹ Пункт 24.2 – расходы на оплату услуг по организации туризма, санаторно-курортного лечения и отдыха на территории Российской Федерации в соответствии с договором о реализации туристского продукта, оказанных работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 18 лет, подопечным в возрасте до 18 лет, а также детям (в том числе усыновленным) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях, бывшим подопечным (после прекращения опеки или попечительства) в возрасте до 24 лет, обучающимся по очной форме обучения в образовательных организациях. Указанные расходы учитываются в размере фактически произведенных расходов на услуги по организации туризма, санаторно-курортного лечения и

отдыха на территории РФ, но не более 50 000 рублей в совокупности за налоговый период. К указанным расходам относятся расходы на оплату работодателем услуг по санаторно-курортному лечению (включая расходы на проживание и питание) на территории Российской Федерации, оказываемых лицам, перечисленным лицам, а также расходы в виде сумм полной или частичной компенсации указанным лицам произведенных ими затрат на оплату услуг по санаторно-курортному лечению (включая расходы на проживание и питание) на территории Российской Федерации.

В расходы на оплату труда можно включать:

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

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

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

Амортизация (ст. 256–259.3 НК РФ).

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

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

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и др.), а также материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок.

Не подлежит амортизации также имущество бюджетных и некоммерческих организаций, приобретенное за счет целевого финансирования, целевых средств, объекты внешнего благоустройства, продуктивный скот, приобретенные издания, произведения искусства, а также основные средства переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование, переведенные на консервацию продолжительностью свыше 3 месяцев, находящиеся на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

Амортизируемое имущество распределено на десять амортизационных групп. По каждой группе установлен срок полезного использования (минимальный – максимальный). При вводе объекта в эксплуатацию налогоплательщик

обязан установить срок полезного использования в пределах установленного интервала. Например, компьютер входит во вторую группу, со сроком полезного использования от 25 до 36 месяцев, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком в данном интервале.

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

Первоначальная стоимость амортизируемого имущества определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно либо выявлено в результате инвентаризации, – как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пп. 8 и 20 ст. 250 НК РФ), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость, если организация является плательщиком НДС.

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

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

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

Амортизация может начисляться одним из следующих методов:

1) линейным методом (при применении линейного метода амортизация начисляется отдельно по каждому объекту):

$$A_m = ПС \times N / 100\%,$$

где A_m – сумма амортизации;

$ПС$ – первоначальная стоимость имущества;

N – норма амортизации, определяемая как $1 / n \times 100\%$;

n – количество месяцев полезного использования.

2) нелинейным методом:

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

где A_m – сумма амортизации;

B – суммарный баланс остаточной стоимости имущества по амортизационной группе (подгруппе) на 1-е число каждого месяца;

N – норма амортизации за месяц (установлена в ст. 259.2 НК РФ).

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

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

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

Суммарный баланс каждой амортизационной группы ежемесячно уменьшается на сумму начисленной по этой группе амортизации. Нормы амортизации представлены в табл. 1.3.3.

Таблица 1.3.3

Нормы амортизации при нелинейном методе

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

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

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

При нелинейном методе амортизация на каждый отдельный объект не начисляется. Остаточная стоимость отдельного объекта амортизируемого имущества определяется по формуле:

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

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

S – первоначальная (восстановительная) стоимость указанных объектов;

n – число полных месяцев, прошедших со дня включения указанных объектов в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) до дня их исключения из состава этой группы (подгруппы);

k – норма амортизации (в том числе с учетом повышающего (понижающего) коэффициента), применяемая в отношении соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

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

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

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

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

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

- налоги и сборы, кроме налога на прибыль организаций, страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;
- платежи за природные ресурсы;
- на сертификацию продукции и услуг; суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги);
- расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности; расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории организации;
- расходы на юридические и информационные, консультационные, аудиторские и иные аналогичные услуги;
- расходы на управление организацией или ее подразделениями;
- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги;
- потери от брака;
- расходы, связанные с содержанием помещений объектов общественного питания, обслуживающих трудовые коллективы (включая суммы начисленной амортизации, расходы на проведение ремонта помещений, расходы на освещение, отопление, водоснабжение, электроснабжение, а также на топливо для приготовления пищи;
- расходы на подготовку и переподготовку кадров;
- расходы на командировки, в частности на: проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы; наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами); суточные или полевое довольствие;
- расходы на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;
- расходы на консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;
- расходы налогоплательщика на обучение по основным профессиональным образовательным программам, основным программам профессионального обучения и дополнительным профессиональным программам, прохождения независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации работников налогоплательщика включаются в состав прочих расходов (п. 3 ст. 264 НК РФ);

– представительские расходы, п. 2 ст. 264 НК РФ, к которым относятся расходы налогоплательщика на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий. К представительским расходам не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний. Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4% от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период;

– расходы на рекламу, п. 4 ст. 264 НК РФ, включая расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению) и телекоммуникационные сети, на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов, расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о работах и услугах, выполняемых и оказываемых организацией, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании;

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

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

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

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

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

– расходы на НИОКР (ст. 262 НК РФ) в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования НИОКР, учитываются в пределах 1,5% доходов (валовой выручки) налогоплательщика и др.

2. Внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ) включают:

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

начисленные по долговому обязательству, за исключением долговых обязательств между взаимозависимыми лицами по контролируемым сделкам. По контролируемым сделкам признается расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений (125% ключевой ставки ЦБ РФ)

– расходы на формирование резервов по сомнительным долгам, который создается организацией, использующей метод начисления (ст. 266 НК РФ). Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной в конце отчетного (налогового) периода инвентаризации сомнительной дебиторской задолженности за отгруженные товары (работы, услуги) с НДС. К сомнительной задолженности относится задолженность за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги, не оплаченная в сроки, установленные договорами. Сомнительная задолженность определяется за вычетом встречных требований. Нормативы отчислений в резерв по сомнительным долгам представлены в табл. 1.3.4.

Таблица 1.3.4

Нормативы отчислений в резерв по сомнительным долгам

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

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

К внереализационным расходам также относятся:

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

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

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

При *кассовом методе* в доходах учитываются суммы, полученной частичной оплаты, авансы, полученные под последующую поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг. Момент признания доходов и расходов при кассовом методе представлен в табл. 1.3.5.

Таблица 1.3.5

Момент признания доходов и расходов при кассовом методе

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

Особенности определения доходов при методе начисления представлены в табл. 1.3.6.

Таблица 1.3.6

Определения доходов при методе начислений

№ п/п	Доход	Дата признания
1	<i>Доходы от реализации</i>	
1.1	По доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, и в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распреде-	Признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

№ п/п	Доход	Дата признания
	ляются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов	Датой реализации недвижимого имущества признается дата передачи недвижимого имущества приобретателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества
2	<i>Внереализационные доходы (ст. 250 НК РФ)</i>	
2.1	Стоимость безвозмездно полученного имущества (работ, услуг). По иным аналогичным доходам	Дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг)
2.2	Дивиденды от долевого участия в деятельности других организаций. Безвозмездно полученные денежные средства. Суммы возврата ранее уплаченных некоммерческим организациям взносов, которые были включены в состав расходов	Дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика
2.3	Для доходов в виде дивидендов, полученных в неденежной форме	Дата получения недвижимого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче (подтверждающему передачу) недвижимого имущества, дата перехода права собственности на иное имущество (в том числе ценные бумаги)
2.4	От сдачи имущества в аренду. Лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности	Дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день аренды (лизинга)
2.5	По доходам в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба)	Дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда
2.6	Суммы восстановленных резервов и иным аналогичным доходам. В виде распределенного в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе дохода. По доходам от доверительного управления имуществом. По иным аналогичным доходам	Последний день отчетного (налогового) периода
2.7	По доходам в виде положительной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов	Последнее число текущего месяца

№ п/п	Доход	Дата признания
2.8	Для доходов в виде имущества (в том числе денежных средств), указанных в п. 14, 15 ст. 250 НК РФ ¹	Дата, когда получатель имущества (в том числе денежных средств) фактически использовал указанное имущество (в том числе денежные средства) не по целевому назначению либо нарушил условия, на которых они предоставлялись
2.9	По договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период	Доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на конец каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) его выплаты, предусмотренных договором. В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) в течение календарного месяца доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства)

¹ Статья 250 НК РФ.

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

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

Особенности определения расходов *при методе начислений* представлены в табл. 1.3.7.

Таблица 1.3.7

Особенности определения расходов при методе начислений

№ п/п	Расходы	Дата признания
1	<i>Расходы на производство и реализацию</i>	Признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений ст. 318–320 НК РФ
1.1	Материальные расходы: 1) на приобретение сырья и (или) материалов, полуфабрикатов, спецодежды и т. д.; 2) на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними органи-	Дата передачи в производство сырья и материалов – в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги). Дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ) – для услуг (работ) производственного характера

№ п/п	Расходы	Дата признания
	зациями или индивидуальными предпринимателями	
1.2	Амортизация ст. 256–259.3	Признается в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации
1.3	Расходы на оплату труда	Признаются в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленных в соответствии со ст. 255 НК РФ
2	<i>Внереализационные и прочие расходы</i>	
2.1	Для расходов по налогам (авансовым платежам по налогам), сборам и иным обязательным платежам	Дата начисления налогов (сборов) для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей
2.2	Расходы по отчислениям в резервы	Последнее число отчетного (налогового) периода
2.3	Суммы комиссионных сборов. Расходы на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги). Арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество	Дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода
2.4	Суммы выплаченных подъемных, компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов. Проценты, начисляемые на сумму требований конкурсного кредитора в соответствии с законодательством о несостоятельности (банкротстве)	Дата перечисления денежных средств с расчетного счета (выплаты из кассы) налогоплательщика
2.5	На командировки. На содержание служебного транспорта. На представительские расходы	Дата утверждения авансового отчета
2.6	Расходы в виде отрицательной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость кото-	Последнее число текущего месяца

№ п/п	Расходы	Дата признания
	рых выражена в иностранной валюте (за исключением авансов)	
2.7	Расходы в виде сумм штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба)	Дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда
2.8	Расходы от продажи/покупки иностранной валюты	Дата перехода права собственности на иностранную валюту
2.9	Расходы по договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период	Расход признается осуществленным и включается на конец каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) таких выплат, предусмотренных договором. В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) в течение календарного месяца расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства)
2.10	Расходы по приобретению переданного в лизинг имущества	В отчетных (налоговых) периодах, в которых в соответствии с условиями договора предусмотрены арендные (лизинговые) платежи. При этом указанные расходы учитываются в сумме, пропорциональной сумме арендных (лизинговых) платежей
2.11	Расходы по обязательному и добровольному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению)	В отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком были перечислены (выданы из кассы) денежные средства на оплату страховых (пенсионных) взносов. Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страхового (пенсионного) взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде ¹

¹ Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному Центральным банком Российской Федерации на дату перехода права собственности на указанное имущество, прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца в зависимости от того, что произошло раньше.

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

товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Порядок расчета устанавливается в приказе по учетной политике.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Ставка 0% применяется:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

где P – расходы, принимаемые по налогу на прибыль,

$С_{цб}$ – ключевая ставка Банка России,

1,25 – допустимое увеличение ставки,

365 – количество календарных дней в году,

T – количество календарных дней со дня уступки права требования по дату срока платежа по договору включительно.

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

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

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

где H – сумма налога, подлежащего удержанию;

K – отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика-получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией;

C_n – налоговая ставка;

D₁ – общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей;

D₂ – общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и предыдущих отчетных (налоговых) периодах к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков-получателей дивидендов, при условии, что указанная сумма дивидендов ранее не учитывалась при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Российская организация, выплачивающая доходы в виде дивидендов, обязана предоставить соответствующему налоговому агенту значения показателей *D₁* и *D₂*.

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

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

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

2) 0% – по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50% общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

При этом в случае, если выплачивающая дивиденды организация является иностранной, установленная налоговая ставка применяется в отношении организаций, государство постоянного местонахождения которых не включено в утвержденный Министерством финансов РФ перечень государств и территорий,

предоставляющих льготный налоговый режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (офшорные зоны).

По доходам, выплачиваемым налогоплательщикам в виде дивидендов, выплачиваемых иностранным организациям, применяется ставка 15%, при этом налог исчисляет российская организация-источник дохода.

По доходам, выплачиваемым налогоплательщикам в виде дивидендов, а также процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, налог, удержанный при выплате дохода, перечисляется в бюджет налоговым агентом, осуществившим выплату, не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем выплаты.

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

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

Если налогоплательщик понес убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее производится в той очередности, в которой они понесены. Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

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

$$H = НБ \times Нс / 100\%,$$

где *H* – сумма налога или авансового платежа;

НБ – налоговая база, которой является сумма облагаемой налогом прибыли за отчетный (налоговый) период;

Нс – ставка налога.

Налоговая база определяется отдельно для каждой ставки.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно.

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

– сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в 1-м квартале текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в 4-м квартале предыдущего налогового периода. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате во 2-м квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за 1-й квартал текущего года. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в 3-м квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам 1-го квартала;

– сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате в 4-м квартале текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия. Эти же суммы ежемесячных авансовых платежей переносятся на 1-й квартал следующего года.

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

Налогоплательщики имеют право перейти на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей исчислению. В этом случае исчисление сумм авансовых платежей производится налогоплательщиками исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца. Налогоплательщик обязан уведомить о переходе налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего году перехода, переход с начала налогового периода. При этом сумма авансовых платежей (сумма налога), подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Организации, у которых за предыдущие четыре квартала доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превышали в среднем 15 млн руб. за каждый квартал, а также бюджетные учреждения (за исключением театров, музеев, библиотек, концертных организаций), автономные учреждения уплачивают только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода.

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

Порядок и сроки уплаты налога, ст. 287 НК РФ. Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 28 марта года следующего за окончанием налогового периода. Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за окончанием отчетного периода.

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

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

Декларация по налогу на прибыль организаций по итогам налогового периода предоставляется в налоговый орган не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 287, п. 4 ст. 289 НК РФ). По итогам отчетных периодов декларации предоставляются в налоговый орган в срок не позднее 25 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода (п. 1 ст. 287, п. 3 ст. 289 НК РФ).

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

Уплата авансовых платежей, а также сумм налога, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, производится по месту нахождения организации, а также по месту нахождения каждого из ее обособленных подразделений исходя из доли прибыли, приходящейся на эти обособленные подразделения. Доля определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого обособленного подразделения соответственно в среднесписочной численности работников (расходах на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества в целом по налогоплательщику.

$$Y_{on} = (Y_{ч} + Y_{oc}) / 2,$$

где Y_{on} – доля обособленного подразделения в сумме прибыли организации, %;

$Y_{ч}$ – доля среднесписочной численности работников обособленного подразделения в среднесписочной численности работников организации, %;

Y_{oc} – доля остаточной стоимости амортизируемого имущества в остаточной стоимости амортизируемого имущества организации, %.

Сумма прибыли, с которой исчисляется налог в бюджет региона по обособленному подразделению определяется:

$$П_{оп} = П_{ор} \times Y_{on} / 100\%,$$

где $П_{оп}$ – прибыль, облагаемая налогом по обособленному подразделению;

$П_{ор}$ – прибыль, облагаемая налогом по организации в целом.

При наличии нескольких обособленных подразделений на территории одного субъекта Российской Федерации, распределение прибыли по каждому из этих подразделений может не производиться. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет этого субъекта Российской Федерации, в этом случае определяется исходя из доли прибыли, исчисленной из совокупности показателей обособленных подразделений, находящихся на территории субъекта Российской Федерации. Организация направляет в налоговый орган субъекта РФ уведомление, в котором

указывается обособленное подразделение, через которое будет осуществляться уплата налога.

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

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

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

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

Налоговый учет. Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета, ст. 313 НК РФ.

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

В случае если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями НК РФ, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

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

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

органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

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

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

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

Подтверждением данных налогового учета являются:

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

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

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

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

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

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

Если налогоплательщик воспользовался правом на применение инвестиционного налогового вычета по субъекту РФ, он также вправе уменьшить сумму налога (авансового платежа), подлежащую зачислению в федеральный бюджет, на величину, составляющую 10% суммы расходов, указанных по субъекту РФ. При этом сумма налога (авансового платежа) в результате такого уменьшения может быть снижена до нуля.

Контрольные вопросы

1. Укажите объект налогообложения для российских организаций.
2. Как подразделяются доходы и расходы, учитываемые при формировании налоговой базы по налогу на прибыль?
3. В чем заключается отличие кассового метода признания доходов и расходов от метода начислений?
4. Назовите элементы, на которые распределены расходы, связанные с производством и реализацией.
5. Назовите методы и порядок начисления амортизации для целей налогообложения по налогу на прибыль.
6. Каков порядок учета доходов и расходов по реализации амортизируемого имущества?
7. Какие расходы можно включить в расходы на освоение природных ресурсов?
8. Какая задолженность относится к сомнительной и может быть учтена при формировании резерва по сомнительным долгам?
9. Особенности исчисления налога на прибыль организаций по обособленным подразделениям.
10. Налоговая декларация, порядок и сроки ее предоставления в налоговый орган.

Примеры решения заданий

Пример

При условии, что предприятие использует метод начисления, рассчитать налог на прибыль за 2022 г. по мебельной фабрике, если известно, что за 2021 г. фабрика получила убыток в сумме 300 000 руб. За 2022 г. имеются следующие показатели (без НДС):

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Выпуск готовой продукции (3000 изделий) в отпускных ценах без НДС	40 000 000
2	Отгружено покупателям продукции (2800 изделий) в отпускных ценах без НДС Из них оплачено	37 332 000 25 000 000
3	Остатки материалов: на начало года на конец года	15 400 000 12 800 000
4	В течение года поступило материалов, стоимость без НДС Материалы полностью оплачены	15 600 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
5	Фонд оплаты труда за период, всего Из них: производственных рабочих прочего персонала	8 748 000 4 578 000 4 170 000
6	Задолженность по заработной плате на 01.01.2019 г.	848 000
7	Взносы и платежи по обязательному страхованию за период (полностью уплачен) Из них: взносы на зарплату производственных рабочих взносы на зарплату прочего персонала	2 622 180 1 377 180 1 251 000
8	Поступили авансовые платежи за мебель в счет предстоящих поставок продукции с НДС	4 848 000
9	Фактические расходы на пенсионное страхование работников по договору с негосударственным пенсионным фондом за год	1 116 000
10	На балансе фабрики числится оборудование первоначальной стоимостью	12 000 000
11	Срок полезного использования имущества 12 лет, применяется линейный метод начисления амортизации	
12	Представительские расходы за отчетный период составили без НДС	900 000
13	Приобретен и поставлен на учет в ГИБДД 15 января грузовой автомобиль стоимостью без НДС	168 000
14	Срок полезного использования 7 лет, амортизация начисляется линейным методом	
15	В феврале приобретенный автомобиль реализован за	220 800
16	Налог на имущество по расчету за год	311 000
17	Фактически внесено авансовых платежей по налогу на имущество	233 500
18	Транспортный налог по расчету за год	108 000
19	Фактически внесено авансовых платежей по транспортному налогу	81 000
20	Уплачены штрафы за нарушение сроков поставки продукции	51 240
21	Получены штрафы за нарушение сроков поставки сырья	69 900
22	Уплачен штраф за нарушение сроков предоставления отчетности в ФСС	3 000
23	Фабрика получила дивиденды по имеющимся акциям российской фирмы в размере	100 000
24	Фабрика начислила своим акционерам дивиденды в размере	50 000

Решение

В первую очередь определим расходы организации.

Прямые расходы составят:

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

2. Расходы на оплату труда производственных рабочих 4 578 000 руб.

3. Взносы на зарплату производственных рабочих 30%, всего – 1 377 180 руб.

4. Амортизация производственного оборудования:

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

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

Всего сумма прямых расходов составит:

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

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

Прямые расходы на реализованную продукцию составят:

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

Косвенные расходы составят:

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

Предельная величина платежей составит:

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

Фактически уплачено 1 116 000 руб.

Таким образом, в расходы 2019 г. принимается сумма 1 049 760 руб.

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

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

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

– Транспортный налог в размере 108 000 руб.

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

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

Фактически уплачено 900 000 руб.

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

4. Амортизация грузового автомобиля:

Норма амортизации в процентах в месяц составит: $K = 1 / 84 \times 100\% = 1,190\,48\%$.

Сумма амортизационных отчислений, включаемых в состав расходов, в год составит: $168\,000 \times 1,190\,48 \times 1 \text{ мес.} = 2\,000$ руб.

5. Зарплата прочего персонала – 4 170 000 руб.

Всего косвенных расходов: 11 052 860 руб.

Внереализационные расходы составят:

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

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

Расходы без убытков прошлых лет составляют:

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

Далее определим сумму доходов, включаемых в налоговую базу:

Доходы от реализации продукции – 37 332 000 руб.

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

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

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

Внереализационные доходы: полученный штраф в размере 69 900 руб.

Всего доходы составят 37 419 900 руб.

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

Рассчитаем сумму налога.

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

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

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

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

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

Дивиденды к получению (100 000 руб.) будут обложены налогом у источника выплаты по ставке 13%, мебельная фабрика получит на свой счет 87 000 руб. Чтобы рассчитать налог с дивидендов, которые фабрика сама платит своим акционерам, из дивидендов к уплате надо вычесть дивиденды к получению:

$50\,000 - 100\,000 = 50\,000$ руб., т. е. налоговая база равна нулю.

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

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить авансовый платеж по налогу на прибыль за 1-й квартал. Организация «Каравай» производит хлебобулочные изделия, НДС 10%. Доходы и расходы определяются методом начисления. Амортизацию начисляет линейным методом. К прямым расходам относится: сырье (мука, дрожжи, сахар, яйцо, молоко, вода), заработная плата рабочих, страховые взносы по ней, амортизация печей.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Остатки на 1 января готовой продукции по отпускным ценам без НДС	50 000
	Прямые расходы на остатки нерезализованной продукции	20 500
2	Произведено хлебобулочных изделий в отпускных ценах без НДС	12 900 000
3	Отгружена готовая продукция покупателям, цены с НДС 10%	7 700 000
	Оплачено покупателями	4 500 000
4	Реализована продукция через магазин	5 500 000
5	Поступила мука по ценам с НДС 10%, есть счет-фактура	3 300 000
6	Списано муки на производство продукции	3 000 000
7	Списаны на производство сахар, дрожжи, яйца, молоко, вода, в ценах без НДС	500 000
8	Начислена заработная плата работникам – всего,	3 000 000
	в том числе рабочим	2 000 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
9	Страховые взносы	Определить
10	Взносы от несчастных случаев установлены в размере 0,5%	Определить
11	Организация получила 9 марта кредит в банке в сумме проценты по кредиту установлены в размере 15% годовых, срок погашения – 30 июня текущего года	10 000 000

Организация имеет на 1 января следующие основные средства:

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

Мощность двигателя автомобиля – 300 л.с., стоит на учете в ГИБДД с 12 декабря 2019 г., ставка транспортного налога – 50 руб.

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

Магазин на 1 января имеет кадастровую стоимость 8 000 000 руб. и включен в список по налогу на имущество организаций по ст. 278.2 НК РФ.

Задача 2

Определить авансовый платеж по налогу на прибыль за 1-й квартал и ежемесячные авансовые платежи на 2-й квартал. ООО «Стройка» производит паркет. Применяет при определении доходов и расходов метод начисления, амортизацию начисляет линейным методом. К прямым расходам относятся: пиломатериалы, заработная плата рабочих, страховые взносы по ней, амортизация оборудования.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Остатки на 1 января готовой продукции по отпускным ценам без НДС	1 200 000
	Прямые расходы на остатки нерезализованной продукции	600 000
2	Произведено паркета в отпускных ценах без НДС	25 000 000
3	Отгружен паркет покупателям, цены с НДС	24 000 000
	Оплачено покупателями	11 200 000
4	Передан паркет в оплату ремонта оборудования по стоимости с НДС, по ремонтным работам получен Акт и счет-фактура на сумму с НДС	2 400 000
		3 600 000
5	Поступили пиломатериалы по ценам с НДС, есть счет-фактура	7 200 000
6	Списано пиломатериалы на производство паркета	5 200 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
7	Предъявлены и оплачены счета за доставку пиломатериалов, стоимость с НДС, счет-фактура отсутствует	480 000
8	Начислена заработная плата работникам – всего, в том числе рабочим	6 800 000 4 200 000
9	Страховые взносы	Определить
10	Взносы от несчастных случаев установлены в размере 0,2%	Определить
11	ООО выдала заем 20 марта в сумме своему работнику, проценты по займу установлены 3% годовых, срок погашения 30 декабря следующего года	1 000 000

Организация имеет на 1 января следующие основные средства:

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость		Остаточная стоимость		Срок полезного использования, лет
		По данным бухучета	По данным налогового учета	По данным бухучета	По данным налогового учета	
1	Здание цеха с 2011 г.	3 600 000	3 000 000	1 800 000	1 500 000	10
2	Оборудование с 2018 г.	2 480 000	2 400 000	400 000	–	8
3	Автомобиль легковой	1 200 000	1 200 000	240 000	240 000	5

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

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

Задача 3

Определить авансовый платеж по налогу на прибыль за 1-й квартал. Организация «Глобус» осуществляет оптовую торговлю женской одеждой, НДС – 20%. При определении доходов и расходов применяет метод начисления, амортизацию начисляет линейным методом.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Остатки на 1 января товаров по отпускным ценам с НДС	1 200 000
	Стоимость остатков по ценам приобретения без НДС	700 000
	Остатки транспортных расходов по доставке на нереализованные товары без НДС	42 000
2	Поступило товаров в ценах с НДС, есть счет-фактура	36 000 000
3	Предъявлены транспортные расходы по доставке поступивших товаров с НДС	1 800 000
4	Отгружены товары покупателям, цены с НДС,	49 560 000
	Стоимость отгруженных товаров по ценам приобретения без НДС	29 500 000
5	Поступили акты и счета за отопление и электроэнергию с НДС	360 000
6	2 марта возвращен покупателем товар по стоимости с НДС, отгруженный в феврале	600 000
	стоимость товара по цене приобретения без НДС	400 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
7	Поступила и списана на издержки упаковка для отгруженных товаров, стоимость без НДС	89 000
8	Начислена заработная плата работникам – всего, в том числе продавцам	5 000 000 3 000 000
9	Страховые взносы	Определить
10	Взносы от несчастных случаев установлены в размере 0,2%	Определить
11	Начислена амортизация по основным средствам	450 000
12	Начислен налог на имущество организации	245 000
13	Убытки за предыдущий налоговый период	2 500 000

Задача 4

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

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Выпущено готовой продукции – 2 900 изделий	
2	Поступили на предприятие материалы на сумму с НДС Оплачено поставщикам с НДС Списано материалов на изготовление продукции стоимостью без НДС	 14 868 000 13 345 000 11 200 000
3	Начислено заработной платы за период: – рабочим из них выплачено – управленческому персоналу из них выплачено	 3 600 000 3 100 000 1 600 000 1 200 000
4	Взносы и платежи по обязательному страхованию (оплачены полностью)	Определить
5	Взносы от несчастных случаев на производстве – 1,4%	Определить
6	Поступили авансовые платежи за мебель в счет предстоящих поставок продукции	1 062 000
7	Фактические расходы на пенсионное страхование работников по договору с негосударственным пенсионным фондом	700 000
8	Представительские расходы за отчетный период Из них оплачено	200 000 190 000
9	Приобретен в феврале грузовой автомобиль для производственных целей стоимостью с НДС, счет-фактура есть Оплата за автомобиль по договору в следующем квартале Мощность двигателя 210 л.с. Ставка транспортного налога по НК РФ Срок полезного использования 6 лет	 2 160 000
10	На балансе фабрики числится следующее имущество – оборудование, предназначенное для производственных целей первоначальной стоимостью остаточной стоимостью на начало отчетного периода сумма амортизации за месяц – производственное здание первоначальной стоимостью остаточной стоимостью на начало отчетного периода сумма амортизации за месяц	 10 200 400 7 800 000 56 000 6 800 000 5 200 000 80 000
11	Налог на имущество (оплачен полностью)	Определить

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
12	Начислены и уплачены штрафы за нарушение сроков поставки продукции	51 200
13	Получены штрафы за нарушение сроков поставки сырья	69 900
14	Уплачен штраф за нарушение сроков предоставления отчетности в ФНС	2 500
15	Отгружено покупателям продукции (2800 изделий) на сумму с НДС Поступила выручка за отгруженную продукцию за период с НДС	30 720 000 24 450 000

Задача 5

Определить налог на прибыль по торговому предприятию, реализующему промышленные товары с НДС 20%, за 1-й квартал. Применяется кассовый метод (метод начислений). Амортизация начисляется нелинейным методом. Определить, какой из методов признания доходов и расходов оптимальнее, кассовый или начислений.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Остаток товаров на начало квартала по цене приобретения без НДС Из них оплачено на сумму	243 000 198 000
2	Оплачено поставщикам за товары с НДС Поступило товаров на предприятие на сумму с НДС	2 400 000 1 800 000
3	Отгружено товаров покупателям с НДС Поступила выручка от реализации	2 028 000 1 029 600
4	Получен 1 марта в банке кредит сроком на 6 месяца	600 000
5	Проценты за кредит, начисленные банком за март Уплачено банку процентов	14 548 14 000
6	На балансе предприятия числится имущество (оплачено), отнесено к 5-й амортизационной группе, первоначальной стоимостью без НДС остаточной стоимостью на 1 января	4 800 000 2 400 000
7	Приобретен и поставлен на учет в ГИБДД 15 марта легковой автомобиль у завода-изготовителя стоимостью с НДС Включен в 4-ю амортизационную группу Мощность двигателя 250 л.с., ставка транспортного налога по НК РФ	3 200 000
8	Расходы на оплату труда за квартал Из них выдано работникам	180 000 175 000
9	Обязательные взносы и взносы от несчастных случаев (тариф – 0,2%) за квартал Перечислено в фонды взносов	Определить 20 000
10	Налог на имущество (уплачен)	Определить
11	Произведена оплата абонеента на посещение работниками спортивного клуба	10 000
12	Арендная плата и коммунальные платежи с НДС за квартал из них перечислено	48 000 42 000
13	Оплачены расходы на рекламу продукции в средствах массовой информации за квартал без НДС	36 000
14	Перечислено транспортным предприятиям за услуги Получено услуг по перевозке товара на суму с НДС	60 000 54 000
15	Остаток товаров на складе на конец квартала по стоимости без НДС	218 000

Задача 6

Определить сумму налога на прибыль за 1-й квартал, подлежащую уплате в бюджет, и авансовые платежи за 2-й квартал по строительной организации и филиалам (филиалы имеют самостоятельные балансы). Применяется линейный метод начисления амортизации. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Головная организация	Филиал 1	Филиал 2
1	Выполнено работ на сумму с НДС	3 600 000	6 000 000	1 200 000
2	Поступила выручка на счет за выполненные строительные работы	3 000 000	4 800 000	6 000 000
3	Получен штраф от поставщика сырья за нарушение сроков поставки	—	15 000	—
4	Поступили материалы от поставщиков на сумму с НДС	2 400 000	1 800 000	—
	Оплачено за поступившие материалы с НДС	2 340 440	1 516 536	—
	Передано на строительство	1 280 000	1 530 000	—
5	Поступили от поставщиков инструменты на сумму с НДС (не оплачены)	360 000	—	—
	Инструменты переданы в эксплуатацию	295 000	—	24 000
6	Получены и оплачены счета за коммунальные услуги, связи и электроэнергию включая НДС	48 000	24 000	30 000
7	Начислена заработная плата работникам (взносы определить, на страхование от несчастных случаев – 5%)	690 000	580 000	490 000
	Выдано	520 000	400 000	320 000
8	Выдана работникам спецодежда на сумму	5 500	—	4 900
9	Стоимость основных средств, числящихся на предприятиях:			
	Здание (срок полезного использования – 25 лет)			
	Первоначальная стоимость	6 000 000	3 000 000	—
	Остаточная стоимость на 1 января	1 200 000	—	—
	Грузовые автомобили (мощность двигателя 240 л. с., срок полезного использования – 8 лет)	5 шт.	—	—
	Первоначальная стоимость одного автомобиля	2 880 000	—	—
	Остаточная стоимость на 1 января	600 000	—	—

Задача 7

Определить сумму налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет за январь. Организация от учредителя-юридического лица, владеющего 45% ее уставного капитала, в январе 2023 г. безвозмездно получила грузовой автомобиль рыночной стоимостью 4 800 000 руб. (с учетом НДС). По данным налогового учета передающей стороны остаточная стоимость без НДС автомобиля равна 2 400 000 руб.

В этом же месяце организация реализовала покупной товар за 7 200 000 руб. Покупная стоимость реализованного товара составляет 4 500 000 руб. без НДС. Расходы на реализацию товара в январе составили 600 000 рублей. Остатков товара на складе организации нет.

Доходы и расходы организация определяет по методу начисления.

Задача 8

Определить сумму налога на прибыль за налоговый период, подлежащую уплате в бюджет, по строительной организации и филиалу (филиалы имеют самостоятельные балансы). Применяется метод начисления, линейный метод начисления амортизации. Рассмотреть возможность применения УСН, с объектом *Доходы* или *Доходы минус расходы*. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Головная организация	Филиал 1
1	Выполнено работ на сумму с НДС	3 600 000	6 000 000
2	Поступила выручка на счет за выполненные строительные работы	3 000 000	4 800 000
3	Получен штраф от поставщика сырья за нарушение сроков поставки	—	15000
4	Поступили материалы от поставщиков на сумму с НДС	2 400 000	1 800 000
	Оплачено за поступившие материалы	2 340 440	1 516 536
	Передано на строительство	1 280 000	1 530 000
5	Поступили от поставщиков инструменты на сумму с НДС (не оплачены)	360 000	44 400
	Инструменты переданы в эксплуатацию	295 000	31 000
6	Получены и оплачены счета за коммунальные услуги, связи и электроэнергию включая НДС	48 000	24 000
7	Оказано транспортных услуг покупателям на сумму с НДС		480 000
	Поступили доходы от оказания транспортных услуг с НДС	—	360 000
8	Безвозмездно получено оборудование в марте от учредителя с долей в уставном капитале организации 50%	330400	—
9	Расходы на ремонт основных средств без НДС (оплачены)	30680	21240
10	Начислена заработная плата работникам (взносы определить, на страхование от несчастных случаев – 5%)	690 000	580 000
	Выдано заработной платы	520 000	400 000
	Оплачено страховых взносов	150 000	120 000
11	Получен аванс под выполнение работ в 1-м квартале 2022 г.	1 200 000	—
12	Выдана работникам спецодежда на сумму (оплачена)	5 500	5100
13	Приобретены и оплачены канцелярские товары с НДС	48 000	24 000
14	Расходы на рекламу в СМИ без НДС	3 540	4 248
	Перечислено рекламным агентствам	2 900	4 248
15	Расходы на услуги банков за обслуживание счетов	2 700	2 550
16	Численность работников	46	39

№ п/п	Показатели	Головная организация	Филиал 1
17	Стоимость основных средств, состоящих на балансе организации: Здание (срок полезного использования – 25 лет) Первоначальная стоимость Остаточная стоимость на 1 января Грузовые автомобили (мощность двигателя 140 л. с., срок полезного использования – 8 лет) Первоначальная стоимость Остаточная стоимость на 1 января Один грузовой автомобиль находится в розыске в связи с угоном с 25.06.2021 г. Краны (срок полезного использования – 5 лет) Первоначальная стоимость Остаточная стоимость на 1 января	 1 700 000 1 359 980 3 шт. 960 000 600 000 2 шт. 348 000 127 600	 680 000 625 600 2 шт. 54 000 348 750 2 шт. 396 000 229 950

Задача 9

Определите сумму дохода, с которого АО «Калина» должно удерживать налоги в качестве налогового агента. Рассчитайте сумму налогов, подлежащих удержанию, при выплате дивидендов каждому участнику за 2022 г.

Уставный капитал АО «Калина» состоит из 2000 акций. Акции принадлежат:

- 1050 акций – российской организации ООО «Сирена» (применяет общую систему налогообложения);
- 250 акций – физическому лицу (налоговому резиденту РФ);
- 300 акций – российской организации ООО «Роза» (применяет упрощенную систему налогообложения, объект «доходы»);
- 400 акций – китайской торговой организации.

Общее собрание акционеров АО «Калина» решило выплатить дивиденды. Прибыль к распределению на выплату дивидендов составила 12 000 000 руб., в том числе сумма дивидендов, полученных АО «Калина» от ПАО «Сибирь» 3 000 000 руб. с полученных дивидендов налог был удержан.

Задача 10

Исчислите авансовый платеж по налогу на прибыль организации, подлежащий уплате обществом по итогам 1-го квартала 2023 г. в федеральный и региональные бюджеты.

АО «Иркут», зарегистрировано в г. Иркутске, имеет два филиала: в г. Чите и г. Красноярске. По результатам 1-го квартала 2023 г. общество имеет:

№ п/п	Показатели	По АО «Иркут» всего	В том числе по филиалам	
			г. Чита	г. Красноярск
1	Прибыль, руб. (налоговая база)	24 800 000	4 500 000	8 600 000
2	Среднесписочная численность работников, человек	260	60	52
3	Остаточная стоимость основных средств	9 600 000	860 000	4 200 000

Задача 11

Определите сумму убытка от реализации оборудования, уменьшающую прибыль организации за налоговый период.

В марте реализовано оборудование по стоимости с НДС за 3 600 000 руб. Его остаточная стоимость без НДС составляла 3 300 000 руб. Срок полезного использования был установлен 6 лет, был в эксплуатации до реализации 4 года.

1.4. Налог на добычу полезных ископаемых

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

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

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

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

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

2) по месту нахождения организации либо по месту жительства физического лица, если добыча осуществляется на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне, а также за пределами РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации (либо арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора).

Самые крупные налогоплательщики-недропользователи подлежат учету в специализированных экстерриториальных инспекциях. По состоянию на начало 2021 г. в РФ действовало пять таких инспекций (две в Москве, по одной в Кемерово, Екатеринбурге и Новосибирске).

Объект налогообложения – полезные ископаемые:

1) добытые из недр на территории РФ;

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

3) добытые из недр за пределами территории Российской Федерации, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора).

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

Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

Ряд полезных ископаемых не признается объектом налогообложения (рис. 1.4.1).

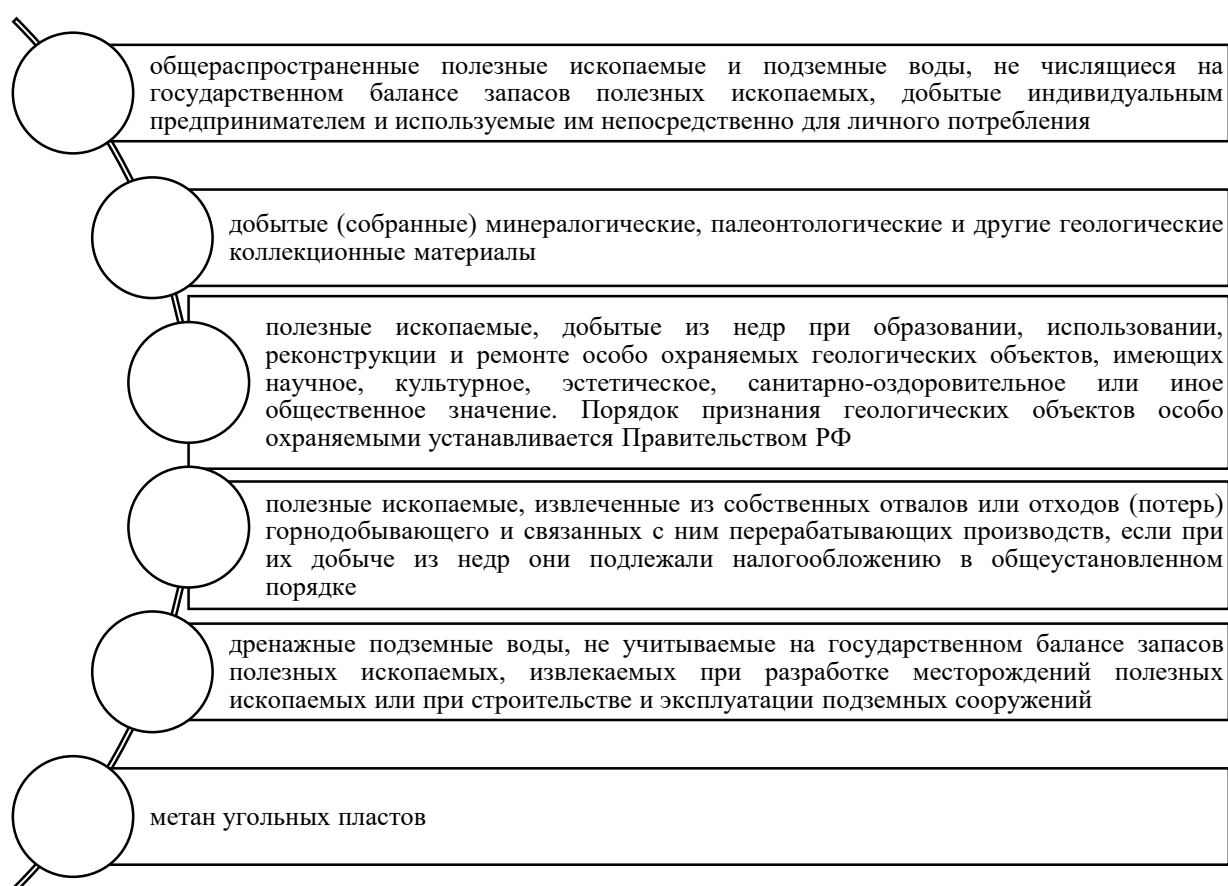


Рис. 1.4.1. Полезные ископаемые, не признаваемые объектом налогообложения НДС

Виды полезных ископаемых: металлы черные (железо, марганец, хром) и цветные (алюминий, медь, никель, кобальт, свинец, цинк, олово, вольфрам, молибден, сурьма, ртуть, магний); редкие металлы (титан, цирконий, ниобий, редкие земли, стронций, литий, бериллий, ванадий, германий, цезий, скандий, селен, цирконий, тантал, висмут, рений, рубидий); сырье радиоактивных металлов (в частности, уран и торий); неметаллическое сырье (гипс, мел, известняк, песок, галька, гравий, песчано-гравийные смеси, камень строительный (за исключением камня строительного, предназначенного для получения щебня), щебень,

облицовочные камни, глина); самоцветы (топаз, нефрит, жадеит, родонит, лазурит, аметист, бирюза, агаты, яшма); драгоценные камни (алмазы, изумруд, рубин, сапфир, александрит, янтарь); драгоценные металлы (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий); соль; минеральные и термальные воды; уголь, горючие сланцы, торф; углеводородное сырье (нефть, газ природный горючий, газовый конденсат, метан угольных пластов) и пр.

Формула расчета НДС имеет следующий вид:

$$\text{НДС} = \text{НБ} \times \text{Ст},$$

где *НБ* – налоговая база;

Ст – налоговая ставка.

Ставки НДС предусмотрены в ст. 342 НК РФ и различаются в зависимости от вида полезного ископаемого (а иногда и места добычи). В качестве примеров можно привести:

1) 0% (0 руб. в случае, если в отношении добытого полезного ископаемого налоговая база определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении) при добыче, например, полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых и др. В Определении КС РФ от 28 июня 2018 г. № 1630-О разъяснено, что данное регулирование позволяет недропользователям не уплачивать НДС на количество полезных ископаемых (в пределах установленных нормативов), которое было извлечено, но в силу разных обстоятельств (преимущественно производственного характера) утрачено;

2) от 4 до 8% для различных полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости (4% при добыче торфа, горючих сланцев, апатитовых и фосфоритовых руд; 4,8% – руд редких и черных металлов; 5,5% – сырья радиоактивных металлов, соли природной и чистого хлористого натрия, подземных промышленных и термальных вод, бокситов; 6,0% – горнорудного неметаллического сырья; 6,5% – концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (за исключением золота); 7,5% – минеральных вод и лечебных грязей; 8,0% – руд цветных металлов, природных алмазов и других драгоценных и полудрагоценных камней);

3) 919 руб. (на период с 1 января 2017 г.) за 1 т добытой нефти обессоленной, обезвоженной и стабилизированной (за исключением нефти, добытой на участках недр, в отношении которой в течение всего налогового периода исчисляется НДС). При этом указанная налоговая ставка умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть (*Кц*). Полученное произведение уменьшается на величину показателя *Дм*, характеризующего особенности добычи нефти. Величина показателя *Дм* определяется в порядке, установленном ст. 342.5 НК РФ;

4) 1 руб. за 1 т нефти обессоленной, обезвоженной и стабилизированной, добытой на участках недр, в отношении которой в течение всего налогового периода исчисляется НДС. При этом указанная налоговая ставка умножается на коэффициент, характеризующий уровень налогообложения нефти, добываемой на участках недр, в отношении которой исчисляется налог на дополнительный

доход от добычи углеводородного сырья ($K_{ндд}$), определяемый в соответствии со ст. 342.6 НК РФ;

5) 47 руб. за 1 т добытого антрацита. При этом указанная налоговая ставка умножается на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый по данному виду угля ежеквартально на каждый следующий квартал и учитывающий изменение цен на уголь в Российской Федерации за предыдущий квартал, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее. Коэффициент-дефлятор определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Полный перечень налоговых ставок представлен в ст. 342 НК РФ. В данной статье налоговые ставки указаны для обобщенных групп ископаемых. Какое именно сырье относится к той или иной группе регламентировано п. 2 ст. 337 НК РФ. Например, песок и гравий включен в группу «неметаллическое сырье, используемое в основном в строительной индустрии», ставка НДПИ для которой составляет 5,5%.

Как видим, по НДПИ установлены адвалорные (в процентах) и специфические (твердые) налоговые ставки. При установлении в качестве налоговой базы стоимости добытых полезных ископаемых применяются адвалорные налоговые ставки. Если налоговой базой является количество добытого полезного ископаемого, то применяется специфическая налоговая ставка.

В случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, к базовым налоговым ставкам применяется рентный коэффициент $K_{рента}$. Значения этого коэффициента представлены в табл. 1.4.1.

Таблица 1.4.1

Значения рентного коэффициента $K_{рента}$

№ п/п	Значение $K_{рента}$	Налоговая ставка, к которой применяется $K_{рента}$	Примечание
1	$K_{рента} = 0,2$	в отношении налоговой ставки – 1 руб. за 1 т многокомпонентной комплексной руды, добываемой на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края, содержащей медь, никель и (или) металлы платиновой группы	до истечения десяти следующих подряд календарных лет, начинающихся с года начала промышленной добычи соответствующих полезных ископаемых на участке недр, при одновременном выполнении требований, предусмотренных п. 2 ст. 342.8 НК РФ
2	$K_{рента} = 1$	в отношении следующих налоговых ставок: – 1 руб. за 1 т железной руды (за исключением окисленных железистых кварцитов) – 7,5% при добыче минеральных вод и лечебных грязей – 919 руб. за 1 т добытой нефти обессоленной, обезвоженной и стабилизированной – 1 руб. за 1 т нефти обессоленной, обезвоженной и стабилизированной, добытой на	

№ п/п	Значение $K_{РЕНТА}$	Налоговая ставка, к которой применяется $K_{РЕНТА}$	Примечание
		<p>участках недр, в отношении которой исчисляется налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья</p> <p>– 42 руб. за 1 т добытого газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья</p> <p>– 35 руб. за 1 000 м³ газа при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья</p> <p>– 47 руб. за 1 т добытого антрацита</p> <p>– 1 рубль за 1 т добытого угля коксующегося</p> <p>– 11 руб. за 1 т добытого угля бурого</p> <p>– 24 руб. за 1 т добытого угля, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого</p> <p>– 1 руб. за 1 т многокомпонентной комплексной руды, добываемой на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края, содержащей медь, никель и (или) металлы платиновой группы</p> <p>– 82 руб. за 1 т апатит-штаффелитовых руд</p> <p>– 207 руб. за 1 т апатит-магнетитовых руд</p> <p>– 132 руб. за 1 т маложелезистых апатитовых руд</p>	
3	$K_{РЕНТА} = 1$	в отношении налоговых ставок, установленных для следующих видов добытых полезных ископаемых: торфа, горючих сланцев, сырья радиоактивных металлов, неметаллического сырья, используемого в основном в строительной индустрии, подземных промышленных и термальных вод, битуминозных пород, концентратов и других полупродуктов, содержащих золото, концентратов и других полупродуктов, содержащих серебро, общераспространенных полезных ископаемых, природных алмазов и других драгоценных и полудрагоценных камней	
4	$K_{РЕНТА} = 1$	<p>в отношении следующих налоговых ставок:</p> <p>– 1 рубль за 1 т калийных солей</p> <p>– 4,0% при добыче торфа, горючих сланцев, апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд</p> <p>– 4,8%</p> <p>– 5,5%</p> <p>– 6,0%</p> <p>– 6,5%</p>	при добыче полезных ископаемых на участках недр, степень выработанности запасов которых по состоянию на 1 января 2021 г. составляет менее 1%, при выполнении од-

№ п/п	Значение $K_{РЕНТА}$	Налоговая ставка, к которой применяется $K_{РЕНТА}$	Примечание
		– 8,0% – 270 руб. за 1 т многокомпонентной комплексной руды, не содержащей медь, и (или) никель, и (или) металлы платиновой группы, добываемой на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края	ного из условий, предусмотренных подп. 3 п. 3 ст. 342.8 НК РФ
5	$K_{РЕНТА} = 1$	в отношении налоговых ставок, установленных п. 2 ст. 342 НК РФ для отдельных видов полезных ископаемых, добытых на участках недр: – товарные руды цветных металлов, содержащие вольфрам в качестве основного компонента, добытые на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Забайкальского края, Приморского края или Республики Бурятия; – борные руды, многокомпонентные комплексные руды, содержащие свинец и цинк, и полезные компоненты многокомпонентных комплексных руд, содержащих свинец и цинк (за исключением драгоценных металлов, являющихся полезными компонентами указанных многокомпонентных комплексных руд), добытые на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Приморского края; – товарные руды редких металлов, содержащие одновременно титан, ниобий, тантал, редкоземельные металлы, добытые на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Мурманской области	При условии заключения организацией, владеющей лицензиями на пользование такими участками недр и не являющейся участником регионального инвестиционного проекта, соглашения о добыче и сохранении занятости. Рентный коэффициент $K_{РЕНТА}$, равный 1, применяется с даты, указанной в соглашении о сохранении занятости, но не ранее 1 января календарного года, в котором заключено такое соглашение, и до последнего числа месяца (включительно), предшествующего месяцу, в котором прекращено действие соглашения о сохранении занятости
6	$K_{РЕНТА} = 7$	в отношении апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд	за исключением налоговых ставок по строке 4
7	$K_{РЕНТА} = 3,5$	в отношении иных налоговых ставок, предусмотренных п. 2 ст. 352 НК РФ	

Налоговой базой является стоимость добытых полезных ископаемых либо их количество.

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

- угля;
- нефти, природного газа и газового конденсата (за исключением добытых на новых морских месторождениях углеводородного сырья);
- калийных солей;
- железной руды (за исключением окисленных железистых кварцитов);

– горно-химического сырья, содержащего металлы (апатит-штаффелитовые, апатит-магнетитовые, маложелезистые апатитовые руды);

– многокомпонентных комплексных руд, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края.

Рассмотрим особенности определения стоимости добытых полезных ископаемых. Для *оценки стоимости* используются *следующие методы*:

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

$$\text{Стоимость добытого ПИ} = \frac{\text{Количество добытого ПИ за месяц}}{\text{Стоимость единицы добытого ПИ}} \times$$

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

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

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

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

Потери по норме облагаются по ставке 0%. Идея этой льготы заключается в том, что поскольку добыча всегда сопровождается неизбежными потерями полезного ископаемого, то такие неизбежные потери не следует облагать налогом. При этом потери, которые возможно было избежать, в случае их допущения облагаются налогом в полном размере. Это правило направлено на стимулирование рационального недропользования.

Нормативы потерь твердых полезных ископаемых (включая общераспространенные) и подземных вод (минеральных, промышленных, термальных) при добыче рассчитываются по конкретным местам образования потерь при проектировании горных работ и утверждаются недропользователем в составе проектной документации, подготовленной и согласованной в соответствии со ст. 23.2 Закона Российской Федерации «О недрах».

Недропользователь направляет сведения об утвержденных нормативах потерь с протоколом согласования проектной документации в территориальный орган Федеральной налоговой службы, в котором он состоит на налоговом учете, в 10-дневный срок со дня их утверждения.

Нормативные потери определяются в порядке, определяемом Постановлением Правительства РФ от 29.12.2001 г. № 921 «Об утверждении Правил утверждения нормативов потерь полезных ископаемых при добыче, технологически связанных с принятой схемой и технологией разработки месторождения».

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

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

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

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

Стоимость единицы полезного ископаемого в целях определения налоговой базы рассчитывается следующим образом:

$$\text{Стоимость единицы ПИ} = \frac{\text{Выручка без НДС и акциза за текущий налоговый период} - \text{Расходы по доставке} - \text{Субсидии из бюджета на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью}}{\text{Количество реализованного за период полезного ископаемого}}$$

Расходы по доставке включают расходы на оплату таможенных пошлин и сборов при внешнеторговых сделках, расходы по доставке (перевозке) добытого полезного ископаемого от склада готовой продукции (узла учета, входа в магистральный трубопровод, пункта отгрузки потребителю или на переработку, границы раздела сетей с получателем и тому подобных условий) до получателя, а также на расходы по обязательному страхованию грузов. К расходам по доставке (перевозке) добытого полезного ископаемого до получателя, в частности, относятся расходы по доставке (транспортировке) магистральными трубопроводами, железнодорожным, водным и другим транспортом, расходы на слив, налив, погрузку, разгрузку и перегрузку, на оплату услуг в портах и транспортно-экспедиционных услуг.

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

Оценка производится отдельно по каждому виду добытого полезного ископаемого исходя из цен реализации соответствующего добытого полезного ископаемого.

Рассчитанная стоимость единицы добытого полезного ископаемого *округляется до 2-го знака* после запятой в соответствии с действующим порядком округления.

Если реализация добытых полезных ископаемых не осуществляется, при расчете налоговой базы по НДСПН надлежит руководствоваться подп. 3 п. 1 и п. 4 ст. 340 НК РФ, т.е. определять налоговую базу на основе расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.

2) Исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых (применяется в случае отсутствия у налогоплательщика реализации).

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

В стоимость включаются следующие виды расходов:

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

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

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

- расходы на ремонт основных средств, связанных с добычей;

- расходы на освоение природных ресурсов;

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

При определении расчетной стоимости добытого полезного ископаемого не учитываются:

- расходы на формирование резерва по сомнительным долгам;

- расходы на формирование резерва по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию;

- расходы, не учитываемые в целях налогообложения.

Расходы делятся на прямые и косвенные.

К прямым расходам относятся: сырье и материалы, расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства, суммы единого социального налога, начисленного на указанные суммы расходов на оплату труда; суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров.

Прямые расходы распределяются между добытыми полезными ископаемыми и остатком незавершенного производства на конец налогового периода (месяца). Незавершенное производство – это полезные ископаемые, которые не

прошли всех стадий обработки, предусмотренных технологией добычи. Оно оценивается в порядке, который установлен ст. 319 НК РФ.

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

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

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

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

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

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

$$\begin{array}{l} \text{Минимальная} \\ \text{предельная сто-} \\ \text{имость} \\ \text{горючего при-} \\ \text{родного и по-} \\ \text{путного газа} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Ср. Цвн} \times \text{Пвн} + \\ \text{Ср. Цэкс} \times \text{Ср. курс} \\ \text{долл. США} \end{array} \times \text{Пэкс}}{\text{Пвн} + \text{Пэкс}}$$

где Ср. Цвн – средняя за истекший налоговый период оптовая цена газа на внутреннем рынке РФ с учетом скидок и надбавок;

Пвн – объем поставок на внутренний рынок;

Ср. Цэкс – средняя за истекший налоговый период цена газа при поставках за пределы таможенной территории Таможенного союза, долл. США;

Ср. курс долл. США – среднее за налоговый период значение курса доллара США к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации;

Пэкс – объемам поставок на экспорт за пределы таможенной территории Таможенного союза.

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

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

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

4) Исходя из цены драгоценных металлов и камней.

Оценка стоимости добытых драгоценных металлов производится исходя из сложившихся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде (а при их отсутствии – в ближайшем из предыдущих налоговых периодов) цен реализации химически чистого металла без учета НДС, уменьшенных на расходы налогоплательщика по его аффинажу¹ и доставке (перевозке) до получателя.

При этом стоимость единицы добытого драгоценного металла определяется по следующей формуле:

$$\begin{array}{lcl} \text{Стоимость} & & \text{стоимость единицы хи-} \\ \text{единицы ПИ} & = & \text{мически чистого ме-} \\ & \times & \text{талла} \\ & & \text{доля содержания хими-} \\ & & \text{чески чистого металла} \\ & & \text{в единице добытого ПИ} \end{array}$$

Оценка стоимости добытых драгоценных камней определяется следующим образом:

1) *В отношении добытых драгоценных камней (за исключением природных алмазов массой 10,80 карата и более), – исходя из сложившейся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде (а при ее отсутствии – в ближайшем из двенадцати предыдущих налоговых периодов) **средневзвешенной цены** реализации добытых драгоценных камней без учета НДС, но не ниже их первичной оценки².*

2) *В отношении добытых драгоценных камней (природных алмазов) массой 10,80 карата и более, – исходя из цен их реализации без учета НДС, но не ниже их первичной оценки.*

В случае направления драгоценных камней (природных алмазов) массой 10,80 карата и более для дальнейшей переработки оценка их стоимости производится исходя из сложившейся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде (а при ее отсутствии – в ближайшем из двенадцати предыдущих налоговых периодов) **средневзвешенной цены** реализации добытых драгоценных камней без учета НДС, но не ниже их первичной (лимитной) оценки.

3) *В отношении добытых уникальных драгоценных камней и уникальных самородков драгоценных металлов, не подлежащих переработке, – исходя из **цен их реализации** без учета НДС, уменьшенных на суммы расходов налогоплательщика по их доставке (перевозке) получателю.*

¹ Аффинаж – процесс очистки извлеченных драгоценных металлов от примесей и сопутствующих компонентов, доведение драгоценных металлов до качества, соответствующего государственным стандартам и техническим условиям, действующим на территории РФ, или международным стандартам.

² Первичная оценка драгоценных камней – завершающая часть технологического процесса обогащения, обеспечивающая оценку драгоценных камней на основании прейскурантов цен на драгоценные камни, с учетом цен, применяемых для оценки аналогичных сортов минерального сырья на мировом рынке.

Далее рассмотрим особенности определения **количества добытых полезных ископаемых**.

Налоговая база – количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

Особенности расчета НДС при добыче нефти

Формула расчета НДС при добыче нефти имеет следующий вид:

$$\text{НДС по нефти} = \text{НБ} \times \left[\text{Ст} \times K_{\text{ц}} - \text{Дм} \right]$$

где *НБ* – налоговая база (количество, т);

Ст – налоговая ставка (руб.);

K_ц – коэффициент мировых цен;

Дм – показатель, характеризующий особенности добычи нефти.

Коэффициент мировых цен *K_ц* рассчитывается по следующей формуле:

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

где *Ц* – средний за налоговый период уровень цен сорта нефти «Юралс» в долларах США за баррель (определяется на основе информации об уровне цен на средиземноморском и роттердамском рынках);

P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ (определяется как среднеарифметическое значение за все дни в налоговом периоде);

15 – минимальная цена в долларах США за баррель.

Коэффициент *Ц* доводится через официальные источники информации. При отсутствии таких данных в открытых источниках этот коэффициент определяется налогоплательщиком самостоятельно как сумма средних арифметических цен покупки и продажи на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) за все дни торгов, деленная на количество дней торгов в соответствующем налоговом периоде.

Коэффициент *K_ц* округляется до 4-го знака в соответствии с действующим порядком округления. В случае, если значение коэффициента *K_ц* составляет менее нуля, коэффициент *K_ц* принимается равным нулю.

В ряде случаев, предусмотренных п. 3 ст. 342 НК РФ, принимается равным нулю.

Примечательно то, что коэффициент *K_ц*, характеризующий динамику мировых цен на нефть, позволяет в автоматическом режиме изменять налоговую ставку в зависимости от текущих цен на нефть: чем выше рыночные котировки нефтяных цен, тем больше величина коэффициента *K_ц*, и, соответственно, ставка НДС.

Коэффициент *K_ц* рассчитывается только по истечении налогового периода. Таким образом государство допускает «локальный отход» от принципа правовой

определенности – у налогоплательщика в момент добычи нефти нет исчерпывающей информации для точного расчета сумм НДС. Интересно и то, что формула расчета коэффициента $K_{Ц}$ при гипотетическом падении уровня цен нефти сорта «Юралс» до уровня меньшего, чем 15 долл. США за баррель, коэффициент $K_{Ц}$ становится равным нулю, т.е. НДС при меньшей цене нефти не взимается.

Показатель, характеризующий особенности добычи нефти $Дм$, рассчитывается по следующей формуле:

$$Дм = K_{НДПИ} \times K_{Ц} \times \left[1 - K_{З} \times K_{Д} \times K_{ДВ} \times K_{кан} \right] - K_{К} - K_{АБДТ} - K_{МАН},$$

где $K_{НДПИ}$ – коэффициент, равный 559 (с 1 января 2016 г.);

$K_{З}$ – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр;

$K_{Д}$ – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи нефти;

$K_{ДВ}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья;

$K_{кан}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти;

$K_{К}$ – 428 (с 1 января 2019 г.) либо 0 – в отношении нефти из конкретной залежи углеводородного сырья, отнесенной к баженовским, абалакским, хадумским или доманиковым продуктивным отложениям);

$K_{АБДТ}$ – коэффициент, определяемый в соответствии с п. 11 ст. 342.5 НК РФ;

$K_{МАН}$ – коэффициент, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 342.5 НК РФ.

Рассмотрим данные коэффициенты подробнее.

$K_{З}$ – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр, определяется следующим образом:

1) если $V_3 < 5$ млн т и $C_{вз} \leq 0,05$, то $K_{З} = 0,125 \times V_3 + 0,375$.

Коэффициент $C_{вз}$ определяется следующим образом:

$$C_{вз} = \frac{N}{V_3}$$

где $C_{вз}$ – степень выработанности запасов конкретного участка недр (по состоянию на 01.01.2012 года на основании данных государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в 2011 г. или по состоянию на 1 января года, в котором предоставлена лицензия на право пользования недрами, на основании данных государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в году, предшествующем году получения лицензии);

N – сумма накопленной добычи нефти из конкретной залежи углеводородного сырья (включая потери при добыче);

V_3 – начальные извлекаемые запасы нефти, определяемые как сумма извлекаемых запасов всех категорий и накопленной добычи с начала разработки

конкретной залежи углеводородного сырья на дату утверждения государственного баланса запасов полезных ископаемых.

2) если $V_3 \geq 5$ млн т и (или) $C_{вз} > 0,05$, то K_3 равен 1.

3) если $N > V_3$, то к сумме превышения применяется коэффициент K_3 , равный 1.

Рассчитанный коэффициент K_3 округляется до 4-го знака в соответствии с действующим порядком округления.

В отношении нефти, облагаемой по ставке 0 рублей, коэффициент K_3 принимается равным 1.

Значения **коэффициента, характеризующего степень сложности добычи нефти (K_D)**, представлены в табл. 1.4.2.

Таблица 1.4.2

Значения коэффициента K_D^1 , характеризующего степень сложности добычи нефти

Значение коэффициента	Условия добычи	Срок применения, начиная с 1 января года, в котором степень выработанности запасов впервые превысила 1%
0,2	при добыче из залежи с утвержденным показателем проницаемости не более $2 \cdot 10^{-3}$ мкм ² и эффективной нефтенасыщенной толщиной пласта по указанной залежи не более 10 м	до истечения 180 налоговых периодов
0,4	при добыче из залежи с утвержденным показателем проницаемости не более $2 \cdot 10^{-3}$ мкм ² и эффективной нефтенасыщенной толщиной пласта по указанной залежи более 10 м	до истечения 180 налоговых периодов
0,8	при добыче из залежи, отнесенной к продуктивным отложениям тюменской свиты	до истечения 180 налоговых периодов
1	при добыче нефти из прочих залежей	

¹ В целях применения коэффициента K_D в размерах, равных 0,2–0,8, одновременно должны быть соблюдены все условия, предусмотренные п. 6 ст. 342.2 НК РФ.

По истечении указанного срока (180 налоговых периодов) значение коэффициента K_D принимается равным 1.

В случае, если значение коэффициента K_D менее 1, коэффициент K_B для участка недр, содержащего указанную залежь, принимается равным 1.

$K_{ДВ}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья. Значение данного коэффициента определяется следующим образом:

1) если $K_D < 1$ и $C_{в} < 0,8$, то $K_{ДВ}$ равен 1;

2) если $K_D < 1$ и $0,8 \leq C_{в} \leq 1$, то $K_{ДВ}$ определяется как:

$$K_{\text{ДВ}} = 3,8 - 3,5 \frac{N_{\text{ДВ}}}{V_{\text{ДВ}}},$$

где $K_{\text{ДВ}}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья;

$N_{\text{ДВ}}$ – сумма накопленной добычи нефти по конкретной залежи углеводородного сырья (включая потери при добыче);

$V_{\text{ДВ}}$ – начальные извлекаемые запасы нефти.

3) если $K_{\text{д}} < 1$ и $C_{\text{в}} > 1$, то $K_{\text{ДВ}}$ равен 0,3;

4) если участок не содержит залежей углеводородного сырья, для которых $K_{\text{д}} < 1$, то $K_{\text{ДВ}}$ равен 1.

Коэффициент $K_{\text{ДВ}}$ округляется до 4-го знака в соответствии с порядком округления.

$K_{\text{кан}}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти.

В определенных п. 4 ст. 342.5 НК РФ случаях $K_{\text{кан}}$ равен 0 при добыче:

1) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 25 млн т и др. (подп. 2 п. 4 ст. 342.5 НК РФ);

2) нефти на участках недр, расположенных севернее Северного полярного круга полностью или частично в границах внутренних морских вод и территориального моря, на континентальном шельфе Российской Федерации, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 35 млн т и др. (подп. 3 п. 4 ст. 342.5 НК РФ);

3) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в Азовском море, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 10 млн т и др. (подп. 4 п. 4 ст. 342.5 НК РФ);

4) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа, полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 15 млн т и др. (подп. 5 п. 4 ст. 342.5 НК РФ);

5) нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в Черном море, до 1-го числа месяца, следующего за месяцем наступления хотя бы одного из следующих обстоятельств – достижение накопленного объема добычи нефти 20 млн т и др. (подп. 6 п. 4 ст. 342.5 НК РФ) и прочее.

В остальных случаях $K_{\text{кан}}$ принимает значение, равное 1.

Коэффициент $K_{\text{АБДТ}}$ определяется по следующей формуле:

$$K_{АБДТ} = 105 \times I_{АБ} + 92 \times I_{ДТ} + H_{БУГ} + H_{ДФО},$$

где $I_{АБ}$ – бинарный коэффициент для автомобильного бензина, принимает значение 0 для налоговых периодов, в которых коэффициент $D_{АБ_С}$ принимает значение менее или равное 0, при иных значениях коэффициента $D_{АБ_С}$ принимает значение, равное 1;

$I_{ДТ}$ – бинарный коэффициент для дизельного топлива, принимает значение 0 для налоговых периодов, в которых коэффициент $D_{ДТ_С}$ принимает значение менее или равное 0, при иных значениях коэффициента $D_{ДТ_С}$ принимает значение, равное 1;

$H_{БУГ}$ – коэффициент, характеризующий надбавку за изменение механизма демпфера с 2020 г.;

$H_{ДФО}$ – коэффициент, характеризующий дальневосточную надбавку.

Особенности расчета коэффициентов $H_{БУГ}$ и $H_{ДФО}$ регламентированы п. 11 ст. 342.5 НК РФ.

Коэффициент $K_{ман}$ определяется по следующей формуле:

$$K_{ман} = ЭП \times P \times K_{корр} - ФМ,$$

где $ЭП$ – коэффициент, рассчитываемый в порядке, установленном п. 8 ст. 342.5 НК РФ;

P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации;

$K_{корр}$ – коэффициент, рассчитываемый в порядке, установленном п. 6 ст. 193 НК;

$ФМ$ – коэффициент, характеризующий наступление особых обстоятельств, рассчитываемый в порядке, установленном п. 9 ст. 342.5 НК РФ.

Рассмотрим данные коэффициенты подробнее. Значения коэффициента $ЭП$ представлены в табл. 1.4.3.

Таблица 1.4.3

Значения коэффициента $ЭП$

Средняя цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском), долларов США за 1 т	Значение коэффициента $ЭП$
до 109,5 доллара США за 1 т (включительно)	0
выше 109,5 доллара США, но не более 146 долларов США (включительно)	35% разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 109,5 доллара США
выше 146 долларов США, но не более 182,5 доллара США (включительно)	в размере, равном сумме 12,78 доллара США за 1 т и 45% разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 146 долларами США

Средняя цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском), долларов США за 1 т	Значение коэффициента ЭП
выше 182,5 доллара США за 1 т	в размере, равном сумме 29,2 доллара США за 1 т и 30% разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 182,5 доллара США

Рассчитанный коэффициент ЭП округляется до первого десятичного знака в меньшую сторону.

$K_{корр}$ – коэффициент, определяемый в следующем порядке:

0,167 – на период 2019 г.;

0,333 – на период 2020 г.;

0,500 – на период 2021 г.;

0,667 – на период 2022 г.;

0,833 – на период 2023 г.;

1 – с 1 января 2024 г.

Коэффициент ФМ принимается равным нулю для всех налоговых периодов, за исключением налоговых периодов, для которых Правительством РФ будет установлен иной порядок расчета в соответствии с п. 6.2 ст. 3.1 Закона РФ «О таможенном тарифе». В этом случае коэффициент ФМ рассчитывается по следующей формуле:

$$ФМ = (П - ЭП \times (1 - K_{корр})) \times P,$$

где $П$ – ставка вывозной таможенной пошлины на нефть сырую, действовавшая в налоговом периоде и выраженная в долларах США за 1 т;

$ЭП$, $K_{корр}$, P – коэффициенты, определяемые в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ.

Рассчитанный коэффициент ФМ округляется до первого десятичного знака в меньшую сторону в соответствии с действующим порядком округления.

Особенности расчета НДС при добыче газа горючего природного и (или) газового конденсата

Формула расчета НДС при добыче газа горючего природного имеет следующий вид:

$$\text{НДС по газу} = \text{НБ} \times \left[\frac{C_m}{\text{(в рублях за тыс. м}^3\text{)}} \times E_{ум} \times K_c + T_c \right]$$

где $НБ$ – налоговая база (количество добытого ПИ в тыс. м³);

C_m – налоговая ставка в размере 35 руб. за тыс. м³;

$E_{ум}$ – базовое значение единицы условного топлива;

K_c – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата из залежи углеводородного сырья;

T_z – показатель, характеризующий расходы на транспортировку газа горючего природного.

Если значение в скобках будет меньше 0, то значение налоговой ставки принимается равным 0. Налоговая ставка округляется до полного рубля.

Формула расчета НДС при добыче **газового конденсата** имеет следующий вид:

$$\text{НДС по газ-} \\ \text{овому} \\ \text{конден-} \\ \text{сату} = \text{НБ} \times \left[\begin{array}{c} C_m \\ \text{(в руб-} \\ \text{лях за} \\ \text{1 т)} \end{array} \times E_{\text{ут}} \times K_c \times K_{\text{км}} + K_{\text{ман}} \times 0,75 \right]$$

где НБ – налоговая база (количество, т);

C_m – налоговая ставка в размере 42 руб. за 1 т;

$E_{\text{ут}}$ – базовое значение единицы условного топлива;

K_c – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата из залежи углеводородного сырья;

$K_{\text{км}}$ – корректирующий коэффициент;

$K_{\text{ман}}$ – коэффициент, определяемый в порядке, рассмотренном ранее.

Если значение в скобках будет меньше 0, то значение налоговой ставки принимается равным 0. Налоговая ставка округляется до полного рубля.

Рассмотрим коэффициенты, применяемые к налоговой ставке, подробнее.

Базовое значение единицы условного топлива ($E_{\text{ут}}$) рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно при добыче газа горючего природного (за исключением попутного газа) и (или) газового конденсата для участка недр, содержащего залежь углеводородного сырья, по следующей формуле:

$$E_{\text{ут}} = \frac{0,15 \times K_{\text{гп}} \times (C_{\text{г}} \times D_{\text{г}} + C_{\text{к}} \times (1 - D_{\text{г}}))}{(1 - D_{\text{г}}) \times 42 + D_{\text{г}} \times 35},$$

где $C_{\text{г}}$ – цена газа горючего природного;

$D_{\text{г}}$ – коэффициент, характеризующий долю добытого газа горючего природного (за исключением попутного газа) в общем количестве газа горючего природного (за исключением попутного газа) и газового конденсата, добытых в истекшем налоговом периоде на участке недр, содержащем залежь углеводородного сырья;

$C_{\text{к}}$ – цена газового конденсата;

$K_{\text{гп}}$ – коэффициент, характеризующий экспортную доходность единицы условного топлива, определяемый в соответствии с п. 18 ст. 342.4 НК РФ.

Рассмотрим данные коэффициенты подробнее.

Цена газа горючего природного (C_z) рассчитывается по следующей формуле:

$$C_z = C_g \times O_g + C_3 \times (1 - O_g),$$

где C_g – средняя по Единой системе газоснабжения расчетная цена на газ, поставляемый потребителям Российской Федерации (кроме населения), рассчитываемая федеральным органом исполнительной власти в области регулирования тарифов;

O_g – коэффициент, характеризующий долю реализации газа потребителям Российской Федерации в общем объеме реализованного организацией газа;

C_3 – расчетная цена газа горючего природного при поставках за пределы территорий государств – участников Содружества Независимых Государств.

Коэффициент, характеризующий долю реализации газа потребителям Российской Федерации в общем объеме реализованного организацией газа (O_g), определяется следующим образом (табл. 1.4.4).

Таблица 1.4.4

Значение коэффициента O_g

Значение коэффициента O_g	Категория налогоплательщиков
0,64	для налогоплательщиков, являющихся в течение всего налогового периода организациями – собственниками объектов Единой системы газоснабжения и (или) организациями, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения, и суммарная доля такого участия составляет более 50%, за исключением: налогоплательщиков – организаций, в которых одним из участников с долей не менее 50 % является российская организация, в которой непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения, и суммарная доля такого участия составляет менее 15%; налогоплательщиков, для которых рассчитываемый по итогам налогового периода коэффициент, характеризующий долю добытого газа горючего природного (за исключением попутного газа) в суммарном объеме добытого углеводородного сырья ($K_{гпн}$), составляет менее 0,35.
1	для других налогоплательщиков

Значение коэффициента $K_{гпн}$ определяется налогоплательщиком самостоятельно по следующей формуле:

$$K_{гпн} = \frac{35 \times \Gamma_{co}}{35 \times (\Gamma_{co} + \Gamma_{п}) + 42 \times (H_o + K_{co})},$$

где Γ_{co} – количество добытого газа горючего природного (за исключением попутного газа), выраженное в тысячах кубических метров;

Γ_n – количество добытого попутного газа, выраженное в тысячах кубических метров;

H_o – количество добытой нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, выраженное в тоннах;

K_{co} – количество добытого газового конденсата, выраженное в тоннах.

Показатели Γ_{co} , Γ_n , H_o , K_{co} определяются за истекший налоговый период применительно к добыче на всех участках недр, находящихся в пользовании налогоплательщика.

Расчетная цена газа горючего природного при поставках за пределы территорий государств – участников Содружества Независимых Государств (Цэ) рассчитывается по следующей формуле:

$$\Pi_3 = \Pi_{дз} \times \left(\frac{100\% - C_{тп}}{100\%} \right) - P_{дз},$$

где $\Pi_{дз}$ – расчетная цена реализации газа за пределы территорий государств – участников СНГ (публикуется в открытых источниках, при отсутствии таких данных рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно);

$C_{тп}$ – ставка вывозной таможенной пошлины на газ горючий природный, выраженная в процентах, которая была установлена для истекшего налогового периода (публикуется в открытых источниках, при отсутствии таких данных рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно);

$P_{дз}$ – расходы на транспортировку и хранение газа за пределами территорий государств – членов Таможенного союза при его реализации за пределы территорий государств – участников СНГ, выраженные в рублях за 1 000 м³ газа

Рассчитанные коэффициенты Π_3 и Π_7 округляются до 4-го знака в соответствии с действующим порядком округления.

Коэффициент, характеризующий долю добытого газа горючего природного (за исключением попутного газа) в общем количестве газа горючего природного (за исключением попутного газа) и газового конденсата, добытых в истекшем налоговом периоде на участке недр, содержащем залежь углеводородного сырья (D_2), рассчитывается по следующей формуле:

$$D_2 = \frac{35 \times \Gamma_o}{35 \times \Gamma_o + 42 \times K_o},$$

где Γ_o – количество добытого за истекший налоговый период на участке недр газа горючего природного (за исключением попутного газа), выраженное в тысячах кубических метров;

K_o – количество добытого за истекший налоговый период на участке недр газового конденсата, выраженное в тоннах.

Рассчитанный коэффициент D_2 округляется до четвертого знака.

Цена газового конденсата (Π_k) рассчитывается по следующей формуле:

$$\Pi_k = (\Pi \times 8 - \Pi_n) \times P,$$

где C – средняя за истекший налоговый период цена нефти сорта «Юралс» за баррель, выраженная в долларах США (публикуется в открытых источниках, при отсутствии таких данных рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно);

P_n – условная ставка вывозной таможенной пошлины на газовый конденсат;

P – среднее за истекший налоговый период значение курса доллара США к рублю Российской Федерации (публикуется в открытых источниках, при отсутствии таких данных рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно).

Условная ставка вывозной таможенной пошлины на газовый конденсат (P_n) рассчитывается налогоплательщиком для каждого налогового периода в следующем порядке (табл. 1.4.5).

Таблица 1.4.5

Значения коэффициента P_n

Средняя цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском), долларов США за 1 т	Значение коэффициента $ЭП$
до 109,5 доллара США за 1 т (включительно)	0
выше 109,5 доллара США, но не более 146 долларов США (включительно)	в размере, не превышающем 35% разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 109,5 доллара США
выше 146 долларов США, но не более 182,5 доллара США (включительно)	в размере, не превышающем суммы 12,78 доллара США за 1 т и 45% разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 146 долларами США
выше 182,5 доллара США за 1 т	в размере, не превышающем суммы 29,2 доллара США за 1 т и 30% разницы между сложившейся за период мониторинга средней ценой в долларах США за 1 т и 182,5 доллара США

Рассчитанная условная ставка вывозной таможенной пошлины на газовый конденсат (P_n) округляется до четвертого знака в соответствии с действующим порядком округления.

Коэффициент, характеризующий экспортную доходность единицы условного топлива ($K_{эм}$), определяется следующим образом (табл. 1.4.6).

Рассчитанная средняя за истекший налоговый период цена газового конденсата (C_k) округляется до четвертого знака в соответствии с действующим порядком округления.

Рассчитанное базовое значение единицы условного топлива ($E_{УТ}$) округляется до четвертого знака в соответствии с действующим порядком округления.

Значение коэффициента $K_{гп}$

Значение коэффициента $K_{гп}$	Категория налогоплательщиков
1,4441 (с 1 января 2019 г.)	для налогоплательщиков, являющихся в течение всего налогового периода организациями – собственниками объектов Единой системы газоснабжения и (или) организациями, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения и суммарная доля такого участия составляет более 50%, за исключением следующих налогоплательщиков: налогоплательщиков – организаций, в которых одним из участников с долей не менее 50% является российская организация, в которой непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения и суммарная доля такого участия составляет менее 15%; налогоплательщиков, для которых рассчитываемый по итогам налогового периода коэффициент, характеризующий долю добытого газа горючего природного (за исключением попутного газа) в суммарном объеме добытого углеводородного сырья ($K_{гпн}$), составляет менее 0,35 ¹
1	для других налогоплательщиков

¹ Порядок расчета коэффициента $K_{гпн}$ представлен выше.

Следующий коэффициент, влияющий на налоговую ставку при добыче газа горючего природного, – **коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата из залежи углеводородного сырья (K_c)**, принимается равным минимальному значению из значений коэффициентов $K_{вз}$, K_p , $K_{гз}$, $K_{ас}$, $K_{орз}$, рассчитываемых для указанной залежи углеводородного сырья.

Значение **коэффициента, характеризующего степень выработанности запасов газа** конкретного участка недр, содержащего залежь углеводородного сырья ($K_{вз}$), определяется следующим образом:

1) если $0,7 < C_{вг} \leq 0,9$, то $K_{вз}$ рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{вз} = 2,75 - 2,5 \times C_{вз},$$

где $C_{вг}$ – степень выработанности запасов газа горючего природного конкретного участка недр;

2) если $C_{вг} > 0,9$, то $K_{вз} = 0,5$

3) если $C_{вг} \leq 0,7$, то $K_{вз} = 1$.

Коэффициент, характеризующий географическое расположение участка недр, содержащего залежь углеводородного сырья (K_p), определяется налогоплательщиком в следующем порядке:

1) в случае, если участок недр расположен полностью или частично на полуострове Ямал и (или) Гыданском полуострове в Ямало-Ненецком автономном округе, на период с 1 января 2014 г. и до истечения ста сорока четырех налоговых периодов, начинающихся с 1 января года, в котором $C_{вз}$ впервые превысила 1%, коэффициент K_p рассчитывается по следующей формуле:

$$K_p = 0,066 \times n + 0,144,$$

где n – порядковый номер календарного года, определяемый как разность между годом налогового периода и годом, в котором $C_{вз}$ впервые превысила 1%, увеличенная на 1. В случае если в налоговом периоде $C_{вз}$ составляет менее 1%, порядковый номер года (n) принимается равным 1;

2) по истечении ста сорока четырех налоговых периодов, начинающихся с 1 января года, в котором $C_{вз}$ впервые превысила 1%, коэффициент K_p принимается равным 1;

3) в случае если участок недр, содержащий залежь углеводородного сырья, расположен полностью или частично на территории Астраханской области, коэффициент K_p принимается равным 0,73;

4) в случае если участок недр, содержащий залежь углеводородного сырья, расположен полностью или частично на территории Иркутской области, Красноярского края или Дальневосточного федерального округа либо в Охотском море, на период с 1 июля 2014 г. по 31 декабря 2033 г. $K_p = 0,1$, начиная с 1 января 2034 г. – $K_p = 1$;

5) для налогоплательщиков, являющихся в течение всего налогового периода организациями-собственниками объектов Единой системы газоснабжения и (или) организациями, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения и суммарная доля такого участия составляет более 50% в случае, если участок недр, содержащий залежь углеводородного сырья, расположен полностью или частично в границах Иркутской области и (или) Республики Саха (Якутия) и дата начала промышленной добычи газа горючего природного на таком участке недр приходится на период начиная с 1 января 2018 г., коэффициент K_p :

а) принимается равным 0 начиная с налогового периода, следующего за налоговым периодом, в котором впервые выдана лицензия на пользование участком недр, и до истечения пятнадцати календарных лет, отсчитываемых последовательно с 1 января года, на который приходится дата начала промышленной добычи газа горючего природного на этом участке недр;

б) начиная с шестнадцатого календарного года, отсчитываемого последовательно с 1 января года, на который приходится дата начала промышленной добычи газа горючего природного на участке недр, рассчитывается по следующей формуле:

$$K_p = 0,1 \times (n - 15),$$

где n – порядковый номер календарного года с шестнадцатого по двадцать четвертый годы, отсчитываемые последовательно с 1 января года, на который приходится дата начала промышленной добычи газа горючего природного на участке недр;

в) принимается равным 1 начиная с первого налогового периода двадцать пятого календарного года, отсчитываемого последовательно с 1 января года, на который приходится дата начала промышленной добычи газа горючего природного на участке недр;

б) при добыче газа горючего природного на участке недр, содержащем залежь углеводородного сырья, расположенном на территориях, не указанных выше, коэффициент K_p принимается равным 1.

Коэффициент, характеризующий глубину залегания залежи углеводородного сырья ($K_{э}$), принимается равным одному из следующих значений:

– в случае если минимальная глубина залегания залежи углеводородного сырья меньше или равна 1700 метрам, $K_{э} = 1$;

– если минимальная глубина залегания залежи углеводородного сырья больше 1700 метров и меньше или равна 3300 метрам, $K_{э} = 0,64$;

– если минимальная глубина залегания залежи углеводородного сырья больше 3300 метров, $K_{э} = 0,5$ при добыче *газового конденсата* и равным результату деления числа 0,5 на значение коэффициента $K_{гн}$ при добыче *газа горючего природного*.

Коэффициент, характеризующий принадлежность участка недр, содержащего залежь углеводородного сырья, к региональной системе газоснабжения ($K_{ас}$), определяется налогоплательщиком следующим образом. В случае, если участок недр, содержащий залежь углеводородного сырья, является ресурсной базой исключительно для региональной системы газоснабжения, коэффициент $K_{ас}$ принимается равным 0,1. В иных случаях значение этого коэффициента равно 1.

В случае если добыча газа горючего природного осуществляется из залежи углеводородного сырья, отнесенной к туронским продуктивным отложениям или продуктивным отложениям березовской свиты по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых, на период с 1 января 2014 г. и до истечения ста восьмидесяти налоговых периодов, начинающихся с 1 января года, в котором степень выработанности запасов газа горючего природного залежи углеводородного сырья впервые превысила 1%, **коэффициент, характеризующий особенности разработки отдельных залежей участка недр ($K_{орз}$)** рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{орз} = 0,053 \times n + 0,157,$$

где n – порядковый номер года, определяемый как разность между годом налогового периода и годом, в котором степень выработанности запасов газа горючего природного залежи углеводородного сырья впервые превысила 1%, увеличенная на 1.

В случае если в налоговом периоде степень выработанности запасов газа горючего природного залежи углеводородного сырья составляет менее 1%, порядковый номер года (n) принимается равным 1. По истечении ста восьмидесяти налоговых периодов коэффициент $K_{орз}$ принимается равным 1.

Показатель, характеризующий расходы на транспортировку газа горючего природного (T_2), определяется налогоплательщиком ежегодно и действует в течение двенадцати налоговых периодов, начинающихся с 1 января соответствующего года. Показатель T_2 рассчитывается по следующей формуле:

$$T_r = 0,5 \times T_p \times \left(\frac{P_r}{100} \right) \times \left(\frac{1}{O_r} \right),$$

где T_p – разница между средним фактическим значением тарифа на услуги по транспортировке газа горючего природного по магистральным газопроводам, и расчетным значением тарифа на услуги по транспортировке газа горючего природного (доводится до сведения через открытые источники, при отсутствии таких данных рассчитывается налогоплательщиком). Если значение T_p составляет менее 0, то он принимается равным 0;

P_r – среднее расстояние транспортировки газа горючего природного по магистральным газопроводам (в километрах). Доводится до сведения через открытые источники информации. При отсутствии указанной информации и величине показателя T_p , не равной нулю, показатель P_r принимается равным 2000;

O_r – коэффициент, определяемый как отношение количества добытого газа горючего природного (за исключением попутного газа), к количеству газа горючего природного (за исключением попутного газа), добытого иными налогоплательщиками за 12 месяцев, предшествующих 1 октября года, предшествующего году налогового периода природного (доводится до сведения через открытые источники, при отсутствии таких данных коэффициент принимает значение, равное 4).

Для налогоплательщиков, не являющихся организациями-собственниками объектов Единой системы газоснабжения и (или) организациями, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения и суммарная доля такого участия составляет более 50% (за исключением организаций, в которых одним из участников с долей не менее 50% является российская организация, в которой непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения и суммарная доля такого участия составляет менее 15%), коэффициент O_r принимается равным минус 1.

Для участков недр, являющихся ресурсной базой исключительно для региональных систем газоснабжения, а также для участков недр, содержащих залежь углеводородного сырья, расположенных полностью или частично в границах Иркутской области и (или) Республики Саха (Якутия), для которых значение коэффициента K_p равно 0, показатель, характеризующий расходы на транспортировку газа горючего природного (T_2), принимается равным 0.

Корректирующий коэффициент $K_{км}$ устанавливается равным результату деления числа 6,5 на значение коэффициента $K_{сн}$, определяемого в порядке, рассмотренном выше.

Для расчета налоговой ставки при добыче газового конденсата расчет коэффициента $K_{МАН}$ производится в порядке, рассмотренном выше.

Особенности расчета НДС при добыче угля. Формула расчета НДС при добыче угля имеет следующий вид:

$$\frac{\text{НДПИ}}{\text{по уголю}} = \text{НБ} \times \text{Ст} \times \text{К}_\text{д} - \frac{\text{Налоговый}}{\text{вычет}}$$

где *НБ* – налоговая база (количество, т);

Ст – налоговая ставка (в рублях за 1 т в зависимости от вида угля);

К_д – коэффициенты-дефляторы по каждому виду угля, устанавливаемые ежеквартально на каждый следующий квартал и учитывающие изменение цен на уголь в РФ за предыдущий квартал, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее. Коэффициенты-дефляторы определяются и подлежат официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Налоговый вычет – экономически обоснованные и документально подтвержденные расходы, осуществленные в налоговом периоде, связанные с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля на данном участке недр. По своему выбору плательщик может воспользоваться данным вычетом или учесть эти расходы при исчислении налога на прибыль. Порядок признания расходов должен быть отражен в учетной политике для целей налогообложения. Изменение порядка допускается не чаще одного раза в пять лет.

В налоговый вычет включаются следующие виды расходов (перечень установлен Постановлением Правительства РФ от 10.06.2011 г. № 455 «Об утверждении перечня видов расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля, принимаемых к вычету из суммы налога на добычу полезных ископаемых»):

1) материальные расходы, определяемые в порядке, предусмотренном гл. 25 НК;

2) на приобретение и (или) создание амортизируемого имущества;

3) расходы, осуществленные (понесенные) в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения объектов основных средств.

Виды расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля, учитываемых при определении налогового вычета, устанавливаются в учетной политике для целей налогообложения.

Плательщики, у которых отсутствует исчисленная за налоговый период сумма налога, могут учитывать расходы, при определении налогового вычета, начиная с того налогового периода, когда у них возникает обязанность по исчислению налога. Формула расчета предельного размера налогового вычета имеет следующий вид:

$$\frac{\text{Предельная}}{\text{величина}} \quad \frac{\text{НДПИ,}}{\text{исчисленный при добыче}} \quad \times \quad \frac{\text{К}_\text{т}}{\text{(не более 0,3)}}$$

$$\frac{\text{налогового}}{\text{вычета}} \quad \frac{\text{угля на каждом участке}}{\text{недр за налоговый период}}$$

где K_T – коэффициент, определяемый для каждого участка недр в соответствии с порядком, устанавливаемым Правительством РФ, с учетом степени метанообильности участка недр, на котором осуществляется добыча угля, а также с учетом склонности угля к самовозгоранию в пласте.

Коэффициент K_T рассчитывается по следующей формуле:

$$K_T = K_M + K_C,$$

где K_M – коэффициент метанообильности;

K_C – коэффициент склонности пластов угля к самовозгоранию.

Правила определения коэффициента K_T регламентированы Постановлением Правительства РФ от 10.06.2011 г. № 462 «Об утверждении Правил определения коэффициента K_T для исчисления предельной величины налогового вычета из суммы налога на добычу полезных ископаемых при добыче угля».

Если фактическая сумма расходов на обеспечение безопасных условий и охраны труда при добыче угля, превышает предельную сумму налогового вычета, сумма такого превышения учитывается при определении налогового вычета в течение 36 налоговых периодов после налогового периода, в котором такие расходы были осуществлены (понесены) налогоплательщиком.

Затраты, оставшиеся не учтенными в течение 36 месяцев, признаются расходами по налогу на прибыль в следующем порядке. Материальные расходы учитываются равномерно в течение года после истечения 36-го налогового периода. Расходы на приобретение и создание амортизируемого имущества, а также затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение объектов основных средств учитываются в порядке амортизации. При этом первоначальная стоимость данных объектов уменьшается на сумму примененного вычета.

Расчет осуществляется по каждому участку недр, на котором ведется добыча угля.

Предусмотрен **понижающий коэффициент, равный 0,7** для налогоплательщиков, осуществивших за счет собственных средств поиск и разведку разрабатываемых ими месторождений полезных ископаемых или полностью возместившие все расходы государства на поиск и разведку и освобожденных по состоянию на 1 июля 2001 г. от отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Налогоплательщики – **участники Особой экономической зоны в Магаданской области**, осуществляющие добычу полезных ископаемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Магаданской области (за исключением углеводородного сырья и общераспространенных полезных ископаемых) уплачивают налог с коэффициентом, равным 0,6.

Для **налогоплательщиков, ведущих добычу кондиционных руд черных металлов**, предусмотрен коэффициент $K_{подз}$. Значения коэффициента применяются к ставке налога и могут принимать значения:

1) $K_{\text{ПОДЗ}} = 0,1$ при добыче кондиционных руд черных металлов на участке недр, на котором балансовые запасы руд черных металлов для отработки подземным способом составляют более 90%;

2) $K_{\text{ПОДЗ}} = 1$ в иных случаях.

Для налогоплательщиков, являющихся участниками региональных инвестиционных проектов, направленных на добычу полезных ископаемых, предусмотрено применение **коэффициента, характеризующего территорию добычи ($K_{\text{мд}}$)** к ставке НДПИ. Этот коэффициент также применяется организациями, получившими статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации».

В течение ста двадцати налоговых периодов, считая с момента получения первых доходов по проекту в налоговом учете, коэффициент $K_{\text{ТД}}$ принимается равным от 0 до 0,8 (табл. 1.4.7).

Таблица 1.4.7

Значения коэффициента $K_{\text{ТД}}$

$K_{\text{ТД}}$	Период применения (количество налоговых периодов)
0	24
0,2	25–48
0,4	49–72
0,6	73–96
0,8	97–120
1	начиная с 121

С 01.01.2020 г. применяется **коэффициент $K_{\text{РМ}}$ при добыче редких металлов:**

1) равный 0,1 при добыче руд редких металлов (литий, бериллий, скандий, иттрий, лантан, церий, празеодим, неодим, самарий, европий, гадолиний, тербий, диспрозий, гольмий, эрбий, тулий, иттербий, лютеций, германий, ниобий, тантал, рений), образующих собственные месторождения, редких металлов, являющихся попутными компонентами в рудах других редких металлов, образующих собственные месторождения, рудах других полезных ископаемых, многокомпонентных комплексных рудах – в течение 120 налоговых периодов;

2) равный 1 – по истечении 120 налоговых периодов.

Сумма налога на добычу полезных ископаемых может быть *уменьшена на сумму вычета* в следующих случаях:

- при добыче нефти в границах Нижневартовского района ХМАО;
- при добыче газа горючего природного в Черном море;
- при добыче газового конденсата в связи с получением при переработке газового конденсата широкой фракции легких углеводородов;
- при добыче нефти в связи с созданием объектов внешней инфраструктуры;
- при добыче отдельных видов полезных ископаемых резидентами Арктической зоны Российской Федерации;

- при добыче многокомпонентной комплексной руды, содержащей молибден и медь, на территории Республики Хакасия;
- при добыче железной руды (за исключением окисленных железистых кварцитов) в связи с созданием объектов размещения отходов горнодобывающих производств;
- при добыче кондиционных руд олова на территории Дальневосточного федерального округа.

Для получения вычета должны соблюдаться условия НК РФ.

Федеральное агентство по недропользованию (Роснедра) направляет в налоговые органы данные государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1-е число каждого календарного года, включающие сведения, необходимые для контроля исчисления и полноты уплаты налога на добычу полезных ископаемых.

Налоговый период – календарный месяц.

Уплата налога производится не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (месяцем). Если последний день уплаты выпадает на день, признаваемый в соответствии с законодательством РФ или актом Президента РФ выходным, нерабочим праздничным и (или) нерабочим днем, то налог необходимо заплатить не позднее следующего рабочего дня (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

Налог подлежит уплате в бюджет по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование. Сумма налога, исчисленная по полезным ископаемым, добытым за пределами территории Российской Федерации, подлежит уплате в бюджет по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя.

Налоговая декларация представляется не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (месяцем) в налоговый орган по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

Льготы по данному налогу не предусмотрены. Однако на практике под ними понимают:

- исключение из объектов налогообложения некоторых полезных ископаемых, геологических коллекционных материалов, подземных вод и метана угольных пластов (п. 2 ст. 336 НК РФ);
- нулевую ставку по отдельным полезным ископаемым и водам, а также нормативным потерям полезных ископаемых (п. 1 ст. 342 НК РФ);
- налоговые вычеты (ст. 343.1 – 343.9 НК РФ).

Налоговая ставка в размере 0 руб. (%) соответствует п. 1 ст. 342 НК РФ предусмотрена в отношении:

- полезных ископаемых в части нормативных потерь;
- попутный газ;
- подземных вод, содержащих полезные ископаемые (промышленных вод), извлечение которых связано с разработкой других видов полезных ископаемых, и извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых, а также при строительстве и эксплуатации подземных сооружений и т.д.

Контрольные вопросы

1. Налогоплательщики НДС и постановка их на учет.
2. Что является объектом налогообложения по НДС?
3. Что понимается под полезным ископаемым?
4. Каков порядок определения налоговой базы по НДС?
5. Назовите методы определения количества полезных ископаемых, охарактеризуйте их.
6. Каковы особенности расчета НДС при добыче нефти, газа и угля?
7. Каковы порядок и сроки уплаты НДС?

Примеры решения заданий

Пример 1

За март организация добыла 12 000 т строительного песка, а продала 8000 т за 8 000 000 руб. (без учета НДС). Затраты на доставку песка до покупателя составили 1 000 000 руб. (без учета НДС). Рассчитать НДС за март.

Решение

НДС будет в данном случае рассчитано как произведение стоимости добытого полезного ископаемого на налоговую ставку. Для определения стоимости добытого полезного ископаемого необходимо определить стоимость единицы добытого полезного ископаемого по следующей формуле:

$$\text{Стоимость единицы ПИ} = \frac{\text{Выручка без НДС и акциза за текущий налоговый период} - \text{Расходы по доставке}}{\text{Количество реализованного за период полезного ископаемого}} - \text{Субсидии из бюджета на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью}$$

Стоимость единицы полезного ископаемого составит: (8 000 000 руб. – 1 000 000 руб.) / 8000 т = 875 руб.

Стоимость добытого за март полезного ископаемого составит: 875 руб. × 12 000 т = 10 500 000 руб. НДС составит: 10 500 000 руб. × 5,5% = 577 500 руб.

Пример 2

Определить сумму налога на добычу полезных ископаемых, подлежащую уплате (возврату) по ОАО, осуществляющему добычу песчано-гравийной смеси за апрель на основании данных. Количество добытых полезных ископаемых определяется прямым методом. Ставки налога установлены в ст. 342 гл. 26 Налогового кодекса Российской Федерации, часть вторая.

№ п/п	Показатели	Величина
1	Добыто песчано-гравийной смеси, т	164 500
2	Потери при добыче, т	3 100

№ п/п	Показатели	Величина
3	Норматив потерь установлен в размере 1% от объема добычи	
4	Отгружено покупателям, т	123 250
5	Оплачено, т	56 800
6	Оплачено, руб. в том числе	3 408 000
	организациями	3 099 200
	физическими лицами в кассу	
	Цены установлены – станция отправления, т.е. без транспортных расходов	308 800
7	Из добытой смеси на отсыпку дороги (на собственные нужды) использовано, т	340
8	Площадь участка, выделенного для добычи смеси, га	240
9	Кадастровая оценка земельного участка недр, руб.	15 689 000

Решение

1. Определим количество добытого полезного ископаемого, являющегося объектом налогообложения: $164\,500$ плюс потери сверх нормы $1\,455\text{ т} = 165\,955\text{ т}$.

Потери в пределах нормы составили 1645 т (1% от $164\,500$).

Потери сверх нормы составили 1455 т ($3\,100 - 1\%$ от $164\,500$).

2. Определим стоимость 1 т добытой смеси.

Выручка составила $3\,408\,000\text{ руб.}$

Рассчитаем НДС: $568\,000\text{ руб.}$ ($3\,408\,000 : 120 \times 20$). Выручка без налогов составит: $3\,408\,000 - 568\,000 = 2\,840\,000\text{ руб.}$ Стоимость 1 т смеси будет составлять $2\,840\,000 : 56\,800 = 50\text{ руб.}$

3. Определим налоговую базу.

Для применения ставки 0% налоговая база составит $82\,250\text{ руб.}$ ($50\text{ руб.} \times 1\,645\text{ т}$).

Для применения ставки $5,5\%$ налоговая база составит $8\,297\,750\text{ руб.}$ ($50\text{ руб.} \times 165\,955\text{ т}$).

4. Исчислим сумму налога.

По ставке 0% сумма налога составит 0 руб. ($82\,250\text{ руб.} \times 0\% : 100\%$).

По ставке $5,5\%$ сумма налога составит $456\,376\text{ руб.}$ ($8\,297\,750\text{ руб.} \times 5,5\% : 100\%$).

5. Исчислим сумму земельного налога, подлежащего уплате в бюджет за год. Ставка налога – $1,5\%$.

$ЗН = 15\,689\,000 \times 1,5\% : 100\% = 235\,335\text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Организация в марте добыла $60\,000\text{ т}$ руды, из них в этом же налоговом периоде реализовано $50\,000\text{ т}$. Выручка от реализации составила 75 млн руб. Определить стоимость единицы добытого полезного ископаемого, сумму НДС и указать срок его уплаты.

Задача 2

Организация добывает глину. Часть глины отпускается на производство кирпича, а другая реализуется. В сентябре добыто 550 т, из которых отпущено на производство кирпича 450 т, реализовано – 100 т, в том числе 60 т – по цене 660 руб./т и 40 т – 720 руб./т. Определить сумму НДС и указать срок его уплаты.

Задача 3

Организация ведет добычу калийных солей и хлористого натрия на одном участке. За июль было добыто 150 т солей, в том числе 45 т – калийной соли и 105 т – натриевой соли. Общая сумма расходов по добыче составила 72 000 руб. Ни в текущем, ни в предшествующем налоговом периоде реализация не производилась. Определить сумму НДС и указать срок его уплаты.

Задача 4

Организацией в марте добыто 560 т бокситов. Реализовано за этот период 630 т данного полезного ископаемого, добытого в отчетном и предшествующем периодах. Выручка от реализации бокситов составила 1 104 000 рублей, в том числе НДС. Сумма расходов на доставку продукции до потребителя составила 225 000 руб. Определить сумму НДС и указать срок его уплаты.

Задача 5

Определить сумму налога на добычу полезных ископаемых, подлежащую уплате (возврату) по ОАО, осуществляющему добычу песчано-гравийной смеси за июнь на основании данных. Количество добытых полезных ископаемых определяется прямым методом. Ставки налога установлены в ст. 342 гл. 26 Налогового кодекса Российской Федерации, часть вторая.

№ п/п	Показатели	Величина
1	Добыто песчано-гравийной смеси, т	156 800
2	Потери при добыче, т	2 760
3	Норматив потерь установлен в размере 1% от объема добычи	
4	Отгружено покупателям, т	119 500
5	Оплачено, т	55 072
6	Оплачено, руб. в том числе	
	организациями	2 196 000
	физическими лицами в кассу	1 464 000
	Цены установлены – станция отправления, т.е. без транспортных расходов	
7	Из добытой смеси на отсыпку дороги (на собственные нужды) использовано, т	440

Задача 6

Организация в налоговом периоде добыла 150 т минеральной воды. 24 т разлито в бутылки объемом 1,5 литра и реализовано по цене 7,7 руб. с НДС. Кроме этого, реализована минеральная вода в цистернах в объеме 50 т за 264 000 руб. с НДС. Остальные 76 т отпущены на источники в лечебных целях. Рассчитать сумму НДС к уплате в бюджет, указать срок его уплаты.

Задача 7

Определить сумму налога на добычу полезных ископаемых за декабрь по ОАО «Тюмень».

Организацией добыто нефти стабилизированной 795 тыс. т.

Средний уровень цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках 49,61 долларов США за баррель.

Среднее значение курса доллара США к рублю РФ – 58,1091 за все дни налогового периода.

Сумма накопленной добычи нефти (N) 20 млн т.

Начальные извлекаемые запасы нефти на 01.01.2006 г. (V) 25 млн т.

Начальные извлекаемые запасы нефти по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых, утвержденного в году, предшествующем году налогового периода (V_3) 30 млн т, коэффициент, характеризующий степень сложности добычи нефти равен 1, $K_{кан} = 1$.

Задача 8

Организация добывает глину и полностью использует ее для производства кирпича. Количество добытого полезного ископаемого в марте составило 11 000 т. По данным налогового учета сумма прямых расходов на добычу полезного ископаемого составила 3 000 000 руб., сумма прямых расходов по производству кирпича – 2 500 000 руб., сумма косвенных расходов – 1 400 000 руб. (из них непосредственно относящихся к добыче полезных ископаемых – 500 000 руб., относящихся ко всем видам деятельности организации – 350 000 руб., относящихся непосредственно к производству кирпича – 550 000 руб.). Остаток незавершенного производства по добыче полезного ископаемого на начало и конец месяца у организации отсутствует.

Рассчитайте НДС к уплате за март.

Задача 9

Определить сумму налога на добычу полезного ископаемого – алюминия по ОАО за апрель. Количество добытого полезного ископаемого определяется расчетным методом.

Содержание алюминия в глиноземе (алюминиевой руде) составляет 15%.

Добыто глинозема за налоговый период – 25 000 т.

Реализовано полезного ископаемого:

– на внутреннем рынке 15% от добычи по цене 76 700 руб. с НДС за 1 т, расходы по доставке 65 руб. на 1 т;

– на внешнем рынке 75% от добычи по цене 2 380 долларов США с НДС за 1 т, расходы по доставке 150 руб. на 1 т (курс доллара на дату реализации 58,4 руб.)

Задача 10

Определить сумму налога на добычу полезного ископаемого – алюминия по ОАО за апрель. Количество добытого полезного ископаемого определяется расчетным методом.

Содержание алюминия в глиноземе (алюминиевой руде) составляет 16%.

Добыто глинозема за налоговый период – 20 000 т.

Реализовано полезного ископаемого:

– на внутреннем рынке 18% от добычи по цене 81 600 руб. с НДС за 1 т, расходы по доставке 60 руб. на 1 т;

– на внешнем рынке 56% от добычи по цене 1 541 доллар США с НДС за 1 т, расходы по доставке 155 руб. на 1 т (курс доллара на дату реализации 57,8 руб.).

Задача 11

Торфодобывающее предприятие за август фактически добыло торфа 6 000 т. Фактические потери при добыче составили 150 т. Размер нормативных потерь составляет 2% от объема добычи. Реализовано в этом периоде 4 200 т торфа на сумму 2 973 600 рублей, в том числе НДС. Определить налог на добычу полезных ископаемых и указать срок его уплаты.

Задача 12

Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых.

Организация, осуществляющая добычу антрацита на участке недр с пласта, отнесенного к категории «склонные к самовозгоранию», на угольной шахте, отнесенной к II категории. За июнь добыто 350 000 т антрацита. Организация модернизировала в июне оборудование в целях обеспечения безопасных условий и охраны труда на данном участке недр. Расходы на модернизацию составили 8 600 000 руб.

Задача 13

Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых.

Санаторий добывает через скважину минеральную воду. Добыто за месяц 29 550 куб. м воды, из них подано по трубопроводам на питьевые бюветы – 14 850 куб. м, в ванный корпус – 9800 куб. м, разлито в бутылки – 4900 куб. м. За данный месяц реализовано минеральной воды в бутылках 3430 тыс. литров. Цена реализации за 1 литр с НДС – 7,08 руб.

Задача 14

Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых.

Организация добывает минеральную воду и лечебные грязи, которые полностью используются в лечебных и курортных целях. Количество добытой минеральной воды в июне составило 420 т, количество добытой лечебной грязи – 90 т. По данным налогового учета сумма прямых расходов на добычу полезных ископаемых составляет 2 658 000 руб. (из них на добычу минеральной воды – 1 740 000 руб., на добычу лечебной грязи – 918 000 руб.), сумма прямых расходов на осуществление санаторно-курортной деятельности – 2 670 000 руб.; сумма косвенных расходов – 3 840 000 руб. (из них непосредственно относящихся к добыче минеральной воды – 345 600 руб., к добыче лечебной грязи – 422 400 руб.). Остаток незавершенного производства по добыче полезных ископаемых на начало и конец налогового периода у организации отсутствует.

1.5. Водный налог

В соответствии со ст. 13 НК РФ водный налог относится к федеральным налогам. Порядок его исчисления и уплаты регламентирован гл. 25.2 НК РФ в отношении специального водопользования. В Водном кодексе РФ под специальным водопользованием понимается использование гражданами и юридическими лицами водных объектов с применением сооружений, технических средств или устройств. Указанная деятельность должна осуществляться только при наличии лицензии на водопользование.

Налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование водными объектами, подлежащее лицензированию в соответствии с законодательством РФ.

Водным кодексом РФ, вступившим в силу с 01.01.2007 г., отменена система лицензирования пользования поверхностными водными объектами. В настоящее время право пользования поверхностными водными объектами приобретает на основании решения о предоставлении водных объектов в пользование или договора водопользования, т.е. в рамках договорных гражданских правоотношений. Вместе с этим положениями п. 1 ст. 5 Закона № 73-ФЗ определено, что водопользователи, осуществляющие использование водных объектов на основании решений Правительства РФ или решений органов исполнительной власти субъектов РФ либо лицензий на водопользование и договоров пользования водными объектами, соответственно принятых, выданных и заключенных до введения в действие Водного кодекса РФ, сохраняют права долгосрочного или краткосрочного пользования водными объектами на основании лицензий на водопользование и договоров пользования водными объектами до истечения срока действия таких лицензий и договоров.

Таким образом, если организация-водопользователь осуществляет пользование поверхностными водными объектами на основании лицензии и срок действия лицензии на настоящий момент не истек, организация будет являться налогоплательщиком водного налога и обязана представлять налоговые декларации в общеустановленном порядке.

По окончании срока действия лицензии правоотношения по водопользованию водными объектами регулируются Водным кодексом РФ.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения с 01.01.2007 г. в действие Водного кодекса Российской Федерации (рис. 1.5.1).

Объектом обложения водным налогом признается:

- 1) забор воды из водных объектов;
- 2) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;
- 3) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;

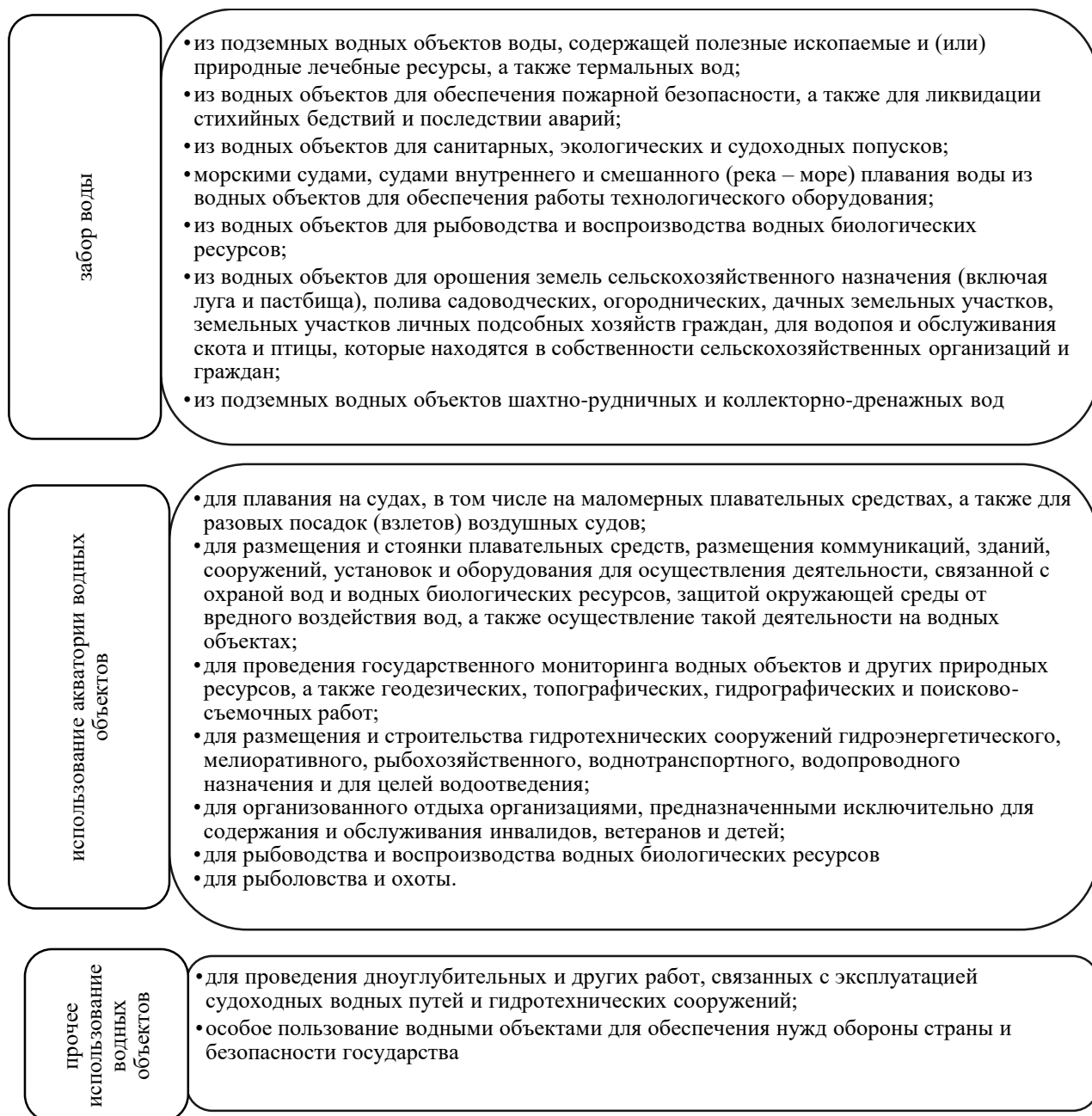


Рис. 1.5.1. Виды водопользования, не признаваемые объектами налогообложения

4) использование водных объектов для целей лесосплава в плотях и кошелях.

Виды объектов и налоговая база по водному налогу представлены в табл. 1.5.1.

Таблица 1.5.1

Виды объектов и налоговая база по водному налогу

Объекты	Налоговая база
1) забор воды из водных объектов	Объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период: 1) на основании показаний <i>водоизмерительных приборов</i> , отражаемых в журнале первичного учета использования воды.

Объекты	Налоговая база
	2) при отсутствии водоизмерительных приборов – исходя из <i>времени работы и производительности</i> технических средств 3) при невозможности использования 2 способа – исходя из <i>норм водопотребления</i>
2) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотях и кошелях	Площадь предоставленного водного пространства: 1) определяется по данным лицензии на водопользование (договора на водопользование) 2) в случае отсутствия в лицензии (договоре) таких данных – по материалам соответствующей технической и проектной документации
3) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики	Количество произведенной за налоговый период электроэнергии
4) использование водных объектов для целей лесосплава в плотях и кошелях	Объем древесины, сплавляемой в плотях и кошелях за налоговый период, выраженный в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100

Налоговая база по каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения, определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта. В случае если в отношении водного объекта установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется налогоплательщиком применительно к каждой налоговой ставке. Сумма налога к уплате определяется как произведение налоговой базы и ставки налога по каждому виду водопользования.

Налоговые ставки устанавливаются ст. 333.12 НК РФ и дифференцируются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам. Ставка за забор воды устанавливается в рублях за 1 тыс. куб. м забранной воды; за использование акватории – в тыс. руб. в год за 1 кв. км используемой акватории; за использование для целей гидроэнергетики – в рублях за 1 тыс. кВт·ч электроэнергии; за использование для целей лесосплава в плотях и кошелях – в рублях за 1 тыс. куб. м, сплавляемой на каждые 100 км сплава.

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере установленных налоговых ставок. В случае отсутствия у налогоплательщика утвержденных квартальных лимитов квартальные лимиты определяются расчетно как одна четвертая утвержденного годового лимита.

С 2015 г. при исчислении водного налога предусмотренная ст. 333.12 НК РФ ставка корректируется на повышающий коэффициент, установленный этой же статьей (п. 2 ст. 333.13 НК РФ). Значения этого коэффициента следующие: в 2017 г. – 1,52, в 2018 г. – 1,75, в 2019 г. – 2,01, в 2020 г. – 2,31, в 2021 г. – 2,66, в 2022 г. – 3,06, в 2023 г. – 3,52, в 2024 г. – 4,05, в 2025 г. – 4,65. В дальнейшем размер ставки будет корректироваться на коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ.

Налоговая ставка с учетом указанных коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

Налогоплательщики, не имеющие средств измерений (технических систем и устройств с измерительными функциями) для измерения количества водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта, применяют ставку водного налога, определяемую с учетом повышающего коэффициента и с дополнительным коэффициентом 1,1.

Ставка водного налога при добыче подземных вод (за исключением промышленных, минеральных, а также термальных вод) в целях их реализации после обработки, подготовки, переработки и (или) упаковки в тару, определяемая с учетом повышающего коэффициента, применяется с дополнительным коэффициентом 10.

Ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения установлены с 1 января по 31 декабря 2023 г. включительно – в размере 246 руб. за 1 тыс. куб. м водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта и т.д. по 2025 г. включительно.

Начиная с 2026 г. ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения определяется ежегодно путем умножения ставки водного налога для этого вида водопользования, действовавшей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение (в среднем за год) потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по нормативно-правовому регулированию в сфере анализа и прогнозирования социально-экономического развития.

Налоговый период – квартал.

Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно.

Сумма налога исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки, умноженной на повышающий коэффициент (коэффициенты), установленный (установленные) ст. 333.12 НК РФ.

С 01.01.2023 г. налог подлежит уплате в срок не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Общая сумма исчисленного налога уплачивается по местонахождению объекта налогообложения.

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения объекта налогообложения в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших (ст. 83 НК РФ), представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщики – иностранные лица представляют также копию налоговой декларации в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего лицензию на водопользование, в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Контрольные вопросы

1. Чем отличается водный налог от платы за пользование водными объектами?
2. Что признается объектом налогообложения по водному налогу?
3. Что не признается объектом налогообложения по водному налогу?
4. Что является налоговой базой по водному налогу? Каков порядок ее определения?
5. Какие коэффициенты применяются при определении налоговой ставки по водному налогу?
6. Каков порядок и сроки уплаты водного налога?

Примеры решения заданий

Пример 1

Определить сумму водного налога за 1-й квартал 2023 г.

Организация имеет лицензию на забор воды из реки Лена по 150 тыс. м³ в месяц и на сплав леса по реке на 70 км. За 1-й квартал было забрано воды 500 тыс. м³, сплавлено в плотках древесины 200 тыс. м³.

Решение

Организацией забрано воды в объеме 500 тыс. м³, в то время как лимит забора составляет 450 тыс. м³ за квартал (150 тыс. м³ × 3 мес.). Сверх лимита организацией забрано 50 тыс. м³. При заборе воды сверх лимита ставка налога увеличивается в пять раз.

Ставка налога при заборе воды из р. Лена составляет 252 руб. за 1 тыс. м³ забранной воды, ставка налога за сплав древесины 1646,4 руб. за 1 тыс. м³ на каждые 100 км сплава.

Определим налоговые ставки с учетом повышающего коэффициента, установленного на 2023 год. За забор воды ставка составит: $252 \text{ руб./тыс. м}^3 \times 3,52 = 887 \text{ руб./тыс. м}^3$. За сплав древесины ставка налога составит: $1646,4 \text{ руб./тыс. м}^3 \times 3,52 = 5\,795 \text{ руб./тыс. м}^3$. Стоит помнить, что налоговая ставка с учетом применяемых коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

Далее рассчитаем сумму водного налога за забор воды. При превышении лимита забора воды налоговая ставка применяется с учетом коэффициента, равного 5. Сумма водного налога за забор воды за налоговый период составит: $887 \times 450 \text{ тыс. м}^3 + 887 \times 5 \times 50 \text{ тыс. м}^3 = 620\,900 \text{ руб.}$

Сумма водного налога за сплав древесины в плотках составит:

$5\,795 \times 200 \text{ тыс. м}^3 \times 70 \text{ км} / 100 \text{ км} = 811\,300 \text{ руб.}$

Сумма водного налога, подлежащая уплате, составит 1 432 200 руб.

Данную сумму налога необходимо уплатить не позднее 28 апреля 2023 г.

Пример 2

Сельскохозяйственная организация осуществляет забор воды из р. Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за 2-й

квартал 2023 г. составил 3 775 000 м³, в том числе для полива плантации овощей – 2 500 000 м³. Остальной объем воды использовался в производстве овощных консервов и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 320 000 м³. Установлен лимит водопользования для промышленных целей – 1 200 000 м³.

Решение

Сброс сточных вод в водный объект в размере 320 000 м³ не относится к объекту налогообложения. Согласно налоговому законодательству забор воды для орошения земель сельскохозяйственного назначения также не признается объектом налогообложения.

Объектом налогообложения будет являться забор воды, использованной в производстве овощных консервов и для хозяйственных нужд. Рассчитаем налоговую базу. Исходя из условия задачи, она составит $3\,775\,000 - 2\,500\,000 = 1\,275\,000$ м³. Так как установлен лимит водопользования в размерах 1 200 000 м³, превышение лимита составило 75 000 м³.

Ставка налога составляет 294 руб. за 1000 м³ воды. Рассчитаем налоговую ставку с учетом коэффициента, установленного на 2023 г: $294 \text{ руб./тыс. м}^3 \times 3,52 = 1035 \text{ руб./тыс. м}^3$. Стоит помнить, что налоговая ставка с учетом применяемых коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления. При превышении лимита водопользования ставка налога применяется в пятикратном размере.

Исчислим сумму налога, подлежащую уплате в бюджет: $1\,200 \text{ тыс. м}^3 \times 1035 \text{ руб./тыс. м}^3 + 75 \text{ тыс. м}^3 \times 1035 \text{ руб./тыс. м}^3 \times 5 = 1\,630\,125 \text{ руб.}$

Данную сумму налога необходимо уплатить в бюджет не позднее 28 июля 2023 г.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Организация осуществляет забор воды для снабжения населения из скважины в бассейне оз. Байкал. Забрано воды за 2-й квартал текущего года – 450 тыс. м³, годовой лимит водопользования – 2000 тыс. м³. Рассчитать сумму водного налога, указать срок его уплаты.

Задача 2

Предприятие расположено на берегу р. Лена и занимается добычей золота. Забор воды для промывания песка в 1-м квартале текущего года составил 340 600 тыс. м³, сброс – 320 970 тыс. м³ без вредных примесей. Забор и сброс в р. Лена. Лимит забора воды – 336 590 тыс. м³ воды, лимит сброса сточных вод – 336 590 тыс. м³. Рассчитать сумму водного налога, подлежащего уплате, указать срок его уплаты.

Задача 3

ООО осуществляет сплав древесины в плотках по р. Лена. Во 2-м квартале текущего года объем сплаваемой древесины составил 500 000 м³, расстояние

сплава – 120 км. Рассчитайте водный налог за налоговый период, укажите срок его уплаты.

Задача 4

Организация производит выработку электроэнергии на ГЭС р. Енисей. За 1-й квартал текущего года количество выработанной электроэнергии составило 55 650 тыс. кВт · ч. Потери при передаче электроэнергии составляют 0,5% от выработки при норме 0,3%. Рассчитайте водный налог за налоговый период, укажите срок его уплаты.

Задача 5

Забор воды организацией «ИркутскВодоСнаб» из бассейна озера Байкал составил 640 тыс. м³ за 2-й квартал текущего года, в том числе:

- для обеспечения пожарной безопасности в п. Еланцы – 120 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения и полива земельных участков личных подсобных хозяйств граждан – 90 тыс. м³;
- для водоснабжения населения – 250 тыс. м³;
- остальной забор воды осуществлен для обеспечения работы технологического оборудования.

Рассчитайте водный налог за налоговый период, укажите срок его уплаты.

Задача 6

Индивидуальный предприниматель осуществляет забор воды из р. Нева Северного экономического района. По данным журнала первичного учета объем забранной воды за 1-й квартал текущего года составил 15 тыс. м³, за 2-й квартал – 17 тыс. м³, за 3-й квартал – 14 тыс. м³, за 4-й квартал – 20 тыс. м³. Лимит забора составляет 50 тыс. м³ в год. Рассчитать водный налог, подлежащий уплате за текущий год, указать срок его уплаты.

Задача 7

Муниципальное автотранспортное предприятие производит забор воды из подземной скважины в бассейне оз. Байкал согласно лицензии, забрано воды за 2-й квартал текущего года – 15 980 тыс. м³. Предприятие производит сброс сточных вод в р. Иркут (бассейн оз. Байкал), сброс за 2-й квартал текущего года составил 10 680 тыс. м³. Лимит сброса сточных вод составляет 9 600 тыс. м³. Определить сумму водного налога по муниципальному автотранспортному предприятию за 2-й квартал текущего года, указать срок его уплаты.

Задача 8

Забор воды организацией «ИркутскВодСистемс» из бассейна оз. Байкал за 1-й квартал текущего года составил 650 тыс. м³, в том числе:

- из подземных водных объектов – 100 тыс. м³ коллекторно-дренажных вод;
- для обеспечения пожарной безопасности – 50 тыс. м³;
- для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий – 30 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения – 25 тыс. м³;

– оставшаяся часть забранной воды направлена на водоснабжение населения.

На балансе организации числится ГЭС, выработавшая за налоговый период 560 тыс. кВт. Кроме этого, организация осуществила сплав древесины на плотках по р. Лена на расстояние 1500 км. Объем сплаваемой древесины – 950 тыс. м³.

Рассчитать сумму водного налога, подлежащего уплате за налоговый период, указать срок его уплаты.

Задача 9

Организация осуществляет забор воды из реки Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за 3-й квартал текущего года составляет 4000 тыс. м³, в том числе для полива плантаций овощей – 2500 тыс. м³. Остальной объем воды используется для производства овощных консервов и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 300 000 м³, установлен лимит водопользования для промышленных целей 1200 тыс. м³. Рассчитать водный налог, указать срок его уплаты.

Задача 10

За 1-й квартал текущего года ООО «Вариант»:

– произвело забор воды из поверхностных вод р. Волги (Северо-Западный экономический район) в размере 2355 м³;

– использовало акваторию водного объекта для добычи морской соли. Площадь акватории 111 800 м², расположена в Азовском море;

– использовало водный объект (р. Волга) без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной энергии 19 230 тыс. кВт · ч;

– сплавила древесину в объеме 90 тыс. м³ на расстояние 1000 км по р. Волга.

Определить сумму водного налога, указать срок его уплаты.

Задача 11

Организация осуществляет следующие виды водопользования на р. Обь (Уральский экономический район). Показатели водопользования за 3-й квартал текущего года следующие:

– забор воды для производственных нужд – 2500 тыс. м³;

– лесосплав в плотках и кошелях объемом 20 тыс. м³ на расстояние 400 км;

– использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной гидроэлектроэнергии – 35 000 тыс. кВт · ч.

Годовой лимит водопользования – 6000 тыс. м³. Определить сумму водного налога и указать срок его уплаты.

Задача 12

ООО «Свет» осуществляет водоснабжение населения по лицензии. За 1-й квартал текущего года объем забранной воды составил 13,7 тыс. м³, потребителям доставлено 12,572 тыс. м³, потери при транспортировке и очистке составили 0,234 тыс. м³. Организация осуществила сплав древесины в плотках по р. Оби. Объем сплаваемой древесины составил 1300 м³, расстояние сплава – 1100 км.

Определить сумму водного налога, которую должна заплатить организация за налоговый период, указать срок уплаты налога.

Задача 13

При разведке газового месторождения предприятие построило подземное сооружение. Для технических целей и отопления предприятие добывает дренажные подземные воды. Имеется лицензия, разрешающая осуществлять забор дренажных вод из бассейна реки Печора Северного экономического района. Годовой лимит забора таких вод для предприятия установлен в размере 6700 м³. За 1-й квартал текущего года предприятием забрано дренажных вод в размере 2976,3 м³. Рассчитать сумму водного налога и указать сроки его уплаты в бюджет.

Задача 14

Водоснабжение поселка «Бор» осуществляется благодаря существующему водному бассейну р. Северная Двина Волго-Вятского экономического района. В 3-м квартале текущего года было забрано воды:

- для строительства сооружений канализационного назначения 156,9 тыс. м³;
- для водоснабжения населения поселка 568,4 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения 935,6 тыс. м³.

Рассчитать сумму водного налога и указать сроки его уплаты в бюджет.

Задача 15

Леспромхозом во 2-м квартале текущего года по р. Тура осуществляется лесосплав древесины:

- хвойных пород 59,4 тыс. м³ на расстоянии 146 км в кошелях;
- лиственных пород 137,2 тыс. м³ на расстоянии 259 км на плотках.

Рассчитать сумму водного налога и указать сроки его уплаты в бюджет.

Задача 16

Производственное предприятие вырабатывает электроэнергию на гидроэлектростанции, используя воды оз. Байкал. За 6 месяцев текущего года для технических целей предприятием было забрано из водоема воды в размере 26 205 м³. За этот период было выработано электроэнергии без забора воды в размере 13 610 кВт. Годовой лимит забора воды для предприятия составляет 50 000 м³. Предприятие имеет лицензию, разрешающую ему осуществлять забор поверхностных вод и производить электроэнергию. Срок действия лицензии заканчивается 1 апреля текущего года. Рассчитать сумму водного налога, если за 1-й квартал текущего года выработано электроэнергии 5 800 кВт и забрано поверхностных вод 15 200 м³.

Задача 17

Организация осуществляет забор воды из подземных скважин для водоснабжения населения и для собственных нужд. Согласно журналу учета водопотребления общий водозабор в 1-м квартале текущего года составил

1 816,523 тыс. м³, в том числе отпуск воды населению – 1 009,521 тыс. м³, собственные нужды – 752,308 тыс. м³, потери в результате утечки – 54,694 тыс. м³. Предельный объем забора воды, установленный в лицензии на право пользования недрами, составляет 8 500 тыс. м³/ год, в том числе для населения – 5 400 тыс. м³. Скважины находятся в бассейне р. Волга Волго-Вятского района. Рассчитать сумму водного налога, подлежащую уплате.

Задача 18

Организация осуществляет забор воды из артезианской скважины на основании лицензии. Лимит водопользования составляет 800 м³ в сутки. Одна часть воды продается через сеть фирменных киосков, куда доставляется автоцистернами; другая часть разливается в бутылки и реализуется оптово-розничным покупателям. В 4-м квартале текущего года забор воды составил 64,415 тыс. м³, в том числе отпущено на реализацию через киоски 53,426 тыс. м³, упаковано для последующей перепродажи 10,989 тыс. м³. Артезианская скважина находится в бассейне р. Дон Поволжского района. Рассчитать сумму водного налога, подлежащую уплате налога, указать срок его уплаты.

Задача 19

МУП «Водоканал» осуществляет забор воды из поверхностных вод реки Волга в Северном и Северо-Западном экономических районах. Для организации установлены следующие годовые лимиты забора воды:

- в Северном районе – 250 000 м³, в том числе 140 000 м³ для населения, 110 000 м³ для снабжения организаций;
- в Северо-Западном районе – 230 000 м³ для прочих потребителей, кроме населения.

Фактические показатели забора воды за 1-й квартал текущего года составили:

- Северный район – 25 000 м³ для прочих потребителей, 55 000 м³ – для населения;
- Северо-Западный район – 60 000 м³ для прочих потребителей, кроме населения.

Определить сумму водного налога и указать срок его уплаты.

1.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов включены в перечень федеральных налогов и сборов. Порядок исчисления и уплаты данного вида сборов регламентирован главой 25.1 Налогового кодекса РФ.

Плательщиков данного вида сборов условно можно разделить на две группы (рис. 1.6.1).

плательщики сбора за пользование объектами животного мира	плательщики сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов
•признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу объектов животного мира на территории РФ	•признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген

Рис. 1.6.1. Плательщики сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Плательщиками сбора признаются также организации, сведения о которых внесены в единый государственный реестр юридических лиц на основании Федерального закона от 30.11.1994 г. № 52-ФЗ «О введении в действие части первой Гражданского кодекса Российской Федерации», имеющие лицензии и иные разрешительные документы на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, действующие в порядке, установленном Федеральным конституционным законом от 21.03.2014 г. № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов – Республики Крым и города федерального значения Севастополя».

Пользование объектами животного мира осуществляется на основании разрешений на добычу объектов животного мира, выдаваемых в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2009 г. № 209-ФЗ (ред. от 23.06.2016 г.) «Об охоте и о сохранении охотничьих ресурсов и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и приказа Минприроды России от 29.08.2014 г. № 379 «Об утверждении порядка оформления и выдачи разрешений на добычу охотничьих ресурсов, порядка подачи заявок и заявлений, необходимых для выдачи таких разрешений, и утверждении форм бланков разрешений на добычу копытных животных, медведей, пушных животных, птиц».

Разрешения на добычу охотничьих ресурсов выдаются физическим и юридическим лицам, у которых возникло право на добычу охотничьих ресурсов в соответствии с Федеральным законом № 209-ФЗ.

Любой вид охоты может осуществляться только после получения разрешения на добычу охотничьих ресурсов, допускающего отлов либо отстрел одной или нескольких особей диких животных, если иное не предусмотрено Законом № 209-ФЗ.

Для получения долгосрочной лицензии на пользование животным миром заинтересованная организация или индивидуальный предприниматель подает заявку в высший исполнительный орган государственной власти субъекта РФ. Заявка рассматривается и согласовывается со специально уполномоченным государственным органом субъекта РФ по охране, контролю и регулированию использования объектов животного мира и среды их обитания, который принимает решение о предоставлении заявленной территории или акватории, необходимых для осуществления пользования животным миром. Результаты согласования вносятся в долгосрочную лицензию. При наличии нескольких претендентов на территорию проводится конкурс.

Разрешение на добычу охотничьих ресурсов действует в указанном в нем месте охоты и в указанные в нем даты и сроки, которые не могут превышать срок сезона охоты (п. 4 ст. 31 Закона № 209-ФЗ).

Пользование объектами водных биологических ресурсов осуществляется на основании (лицензий) разрешений на добычу (вылов) объектов животного мира, выдаваемых в соответствии с Федеральным законом РФ № 166-ФЗ от 20.12.2004 г. «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов» и Постановлением Правительства РФ № 775 от 22.10.2008 г. «Об оформлении, выдаче, регистрации, приостановлении действия и аннулировании разрешений на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, а также о внесении в них изменений», а также Федеральным законом РФ №52-ФЗ от 24.04.1995 г. «О животном мире».

Объектами обложения признаются объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным ст. 333.3 Налогового кодекса РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании соответствующего разрешения.

Не признаются объектами обложения объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ (по перечню, утверждаемому Правительством РФ) и лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство являются основой существования. Такое право распространяется только на количество (объем) объектов животного мира и объектов водных биологических ресурсов, добываемых для удовлетворения личных нужд, в местах традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности данной категории плательщиков. Лимиты использования объектов животного мира и лимиты и квоты на добычу (вылов) водных биологических ресурсов для удовлетворения личных нужд устанавливаются органами исполнительной власти субъектов РФ по согласованию с уполномоченными федеральными органами исполнительной власти.

В соответствии с ч. 1 ст. 7.11 КоАП РФ пользование объектами животного мира или водными биологическими ресурсами без разрешения, если разрешение

обязательно, либо с нарушением условий, предусмотренных разрешением, а равно самовольная уступка права пользования объектами животного мира или права на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, за исключением случаев, предусмотренных ч. 2 ст. 7.11 КоАП РФ и ч. 2 ст. 8.17 КоАП РФ, влекут наложение административного штрафа:

- на граждан в размере от 500 до 1000 руб.;
- на должностных лиц – от 1000 до 2000 руб.;
- на юридических лиц – от 10 000 до 20 000 руб.

Согласно ч. 2 ст. 7.11 КоАП РФ добыча копытных животных и медведей, относящихся к охотничьим ресурсам, без разрешения, если разрешение обязательно, либо с нарушением условий, предусмотренных разрешением, влечет лишение права осуществлять охоту на срок от 1 года до 3 лет.

Частью 2 ст. 8.17 КоАП РФ предусмотрена административная ответственность за нарушение правил и требований, регламентирующих рыболовство во внутренних морских водах, в территориальном море, на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне РФ или открытом море, влекущая наложение:

1) административного штрафа на граждан в размере от $\frac{1}{2}$ до 1 размера стоимости водных биологических ресурсов, явившихся предметом административного правонарушения, с конфискацией судна и иных орудий совершения административного правонарушения или без таковой;

2) на должностных лиц – от 1 до 1,5-кратного размера стоимости водных биологических ресурсов, явившихся предметом административного правонарушения, с конфискацией судна и иных орудий совершения административного правонарушения или без таковой;

3) на юридических лиц – от 2-кратного до 3-кратного размера стоимости водных биологических ресурсов, явившихся предметом административного правонарушения, с конфискацией судна и иных орудий совершения административного правонарушения или без таковой.

Как указал Пленум Верховного Суда РФ в Постановлении от 23.11.2010 г. № 27 «О практике рассмотрения дел об административных правонарушениях, связанных с нарушением правил и требований, регламентирующих рыболовство», к нарушениям правил осуществления рыболовства относятся действия, приведенные на рис. 1.6.2.

В табл. 1.6.1 представлены отдельные объекты животного мира, за изъятие которых из среды их обитания предусмотрено взимание сбора.

Полный перечень объектов животного мира и ставка сбора представлены в п. 1 ст. 333.3 Налогового кодекса РФ.

Ставки сбора за пользование объектами животного мира снижаются на 50% при изъятии молодняка диких копытных животных (в возрасте до одного года).



Рис. 1.6.2. Нарушения правил осуществления рыболовства

Таблица 1.6.1

Ставка сбора за пользование отдельными объектами животного мира

№ п/п	Наименование объекта животного мира	Ставка сбора в рублях (за одно животное)
1	Овцебык, гибрид зубра с бизоном или домашним скотом	15 000
2	Медведь (за исключением камчатских популяций и медведя белого-грудого)	3 000
3	Благородный олень, лось	1 500
4	Пятнистый олень, лань, снежный баран, сибирский горный козел, серна, тур, муфлон	600
5	Косуля, кабан, кабарга, рысь, росомаха	450
6	Соболь, выдра	120
7	Барсук, куница, сурок, бобр	60
8	Европейская норка	30
9	Глухарь, глухарь каменный	100
10	Фазан, тетерев, водяной пастушок, малый погоныш, погоныш-крошка, погоныш, большой погоныш, камышница	20

Ставки сбора за каждый объект животного мира устанавливаются в размере 0 руб. в случаях, если пользование такими объектами животного мира осуществляется в целях:

– охраны здоровья населения, устранения угрозы для жизни человека, предохранения от заболеваний сельскохозяйственных и домашних животных, регулирования видового состава объектов животного мира, предотвращения нанесения ущерба экономике, животному миру и среде его обитания, а также в

целях воспроизводства объектов животного мира, осуществляемого в соответствии с разрешением уполномоченного органа исполнительной власти;

– изучения запасов, а также в научных целях в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Перечень отдельных объектов водных биологических ресурсов, за исключением морских млекопитающих, а также ставка сбора за изъятие их из среды обитания представлены в табл. 1.6.2.

Таблица 1.6.2

Ставка сбора за пользование отдельными объектами водных биологических ресурсов (за исключением морских млекопитающих)

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора в рублях (за 1 т)
<i>Дальневосточный бассейн (внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в Чукотском, Восточно-Сибирском, Беринговом, Охотском, Японском морях и Тихом океане)</i>	
Минтай	4 300
Треска	6 400
Палтус	16 500
Терпуг	5 600
Морской окунь	1 500
Тунец	600
Корюшка	200
Сайра	800
Голец	3 950
Горбуша	7 900
Кета	12 600
Чавыча	15 100
Нерка	30 000
Осетровые	5 500
Анчоус, лико́ды, макру́ры, сайка, лемоне́ма, бычки, рыбы-собаки, песчанка, акулы, скаты, кефалевые рыбы, прочие	150
Кальмар	3 900
Осьминоги	1 000
Прочие моллюски (мидии и другие)	150
Водоросли	50
Прочие водные биологические ресурсы	200
<i>Северный бассейн (Белое море, внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в море Лаптевых, Карском и Баренцевом морях и районе архипелага Шпицберген)</i>	
Треска	7 900
Атлантический лосось (семга)	7 500
Горбуша	200
Сельдь	400

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора в рублях (за 1 т)
Палтус черный	12 600
Морской окунь	1 500
Сайка, мойва, пинагор, песчанка европейская, звездчатый скат, полярная акула, менек, прочие	150
Краб камчатский	80 000
Креветка северная	3 000
Водоросли	50
<i>Балтийский бассейн (внутренние морские воды, территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации и континентальный шельф Российской Федерации в Балтийском море, Вислинском, Куришском и Финском заливах)</i>	
Салака (сельдь)	150
Шпрот (килька)	150
Атлантический лосось (балтийский лосось)	7 500
Треска	2 500
Угорь	10 000
Судак	1 500
Окунь	400
Ряпушка, лещ, щука, налим, колюшка, плотва, корюшка, ерш, снеток, чехонь, красноперка, густера, прочие	20
<i>Каспийский бассейн (районы Каспийского моря, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)</i>	
Килька (анчоусовидная, большеглазая, обыкновенная)	150
Сельдь (долгинская, каспийский пузанок, большеглазый пузанок, проходная-черноспинка)	150
Судак	1 000
Вобла	200
Осетровые	5 500
Красноперка, линь, окунь, карась, прочие пресноводные в прилове	20
<i>Азово-Черноморский бассейн (внутренние морские воды и территориальное море, исключительная экономическая зона Российской Федерации в Черном море, районы Азовского моря с Таганрогским заливом, в которых Российская Федерация осуществляет юрисдикцию в отношении рыболовства)</i>	
Судак	1 000
Камбала-калкан	2 000
Лещ	150
Тарань	150
Шпрот (килька)	150
Сельдь	400
Осетровые	5 500
Прочие водные биологические ресурсы (моллюски, водоросли)	150
<i>Внутренние водные объекты (реки, водохранилища, озера)</i>	
Осетровые	5 500
Атлантический лосось (балтийский лосось, семга), нельма, таймень, угорь	5 000
Кета	12 600
Байкальский белый хариус, чир, муксун	2 100

Наименование объекта водных биологических ресурсов	Ставка сбора в рублях (за 1 т)
Кунджа, мальма, голец, паля, форель всех видов, ленок, сиг, омуль, пыжьян, пелядь, усач, черноспинка, рыбец (сырть), жерех, хариус, шемая, кутум, сом, минога	1 200
Судак	1 000
Раки	1 000
Прочие объекты водных биологических ресурсов	20

Полный перечень объектов водных биологических ресурсов и ставка сбора за их изъятие представлены в п. 4 ст. 333.3 Налогового кодекса РФ. С 2025 г. ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов, установленные настоящим пунктом, подлежат индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год.

Из приведенной выше таблицы видно, что ставки сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов (за исключением морских млекопитающих) дифференцированы в зависимости от объекта обложения и рыбопромысловому бассейну.

В п. 5 ст. 333.3 НК РФ представлен перечень объектов водных биологических ресурсов – морских млекопитающих, за изъятие которых предусмотрено взимание сбора (табл. 1.6.3).

Таблица 1.6.3

Ставка сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов
(морские млекопитающие)

Наименование объекта водных биологических ресурсов – морского млекопитающего	Ставка сбора в рублях (за 1 т)
Касатка и другие китообразные (за исключением белухи)	30 000
Белуха	7 000
Тихоокеанский морж	1 500
Котик морской	10
Кольчатая нерпа (акиба)	10
Крылатка	10
Морской заяц (лахтак)	10
Ларга	10
Гренландский тюлень	10
Каспийский тюлень	10
Байкальская нерпа	10

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов (включая морских млекопитающих) устанавливаются в размере 0 руб. в случаях, если пользование такими объектами водных биологических ресурсов осуществляется при:

- рыболовстве в целях аквакультуры (рыбоводства);
- рыболовстве в научно-исследовательских и контрольных целях, которое осуществляется для изучения и сохранения водных биоресурсов, а также среды их обитания.

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов для градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, включенных в перечень, утверждаемый Правительством РФ, а также для российских рыбохозяйственных организаций, в том числе рыболовецких артелей (колхозов), устанавливаются в размере 15% от предусмотренных ставок сбора.

При этом под градо- и поселкообразующими российскими рыбохозяйственными организациями признаются организации, которые удовлетворяют следующим критериям, приведенным на рис. 1.6.3.

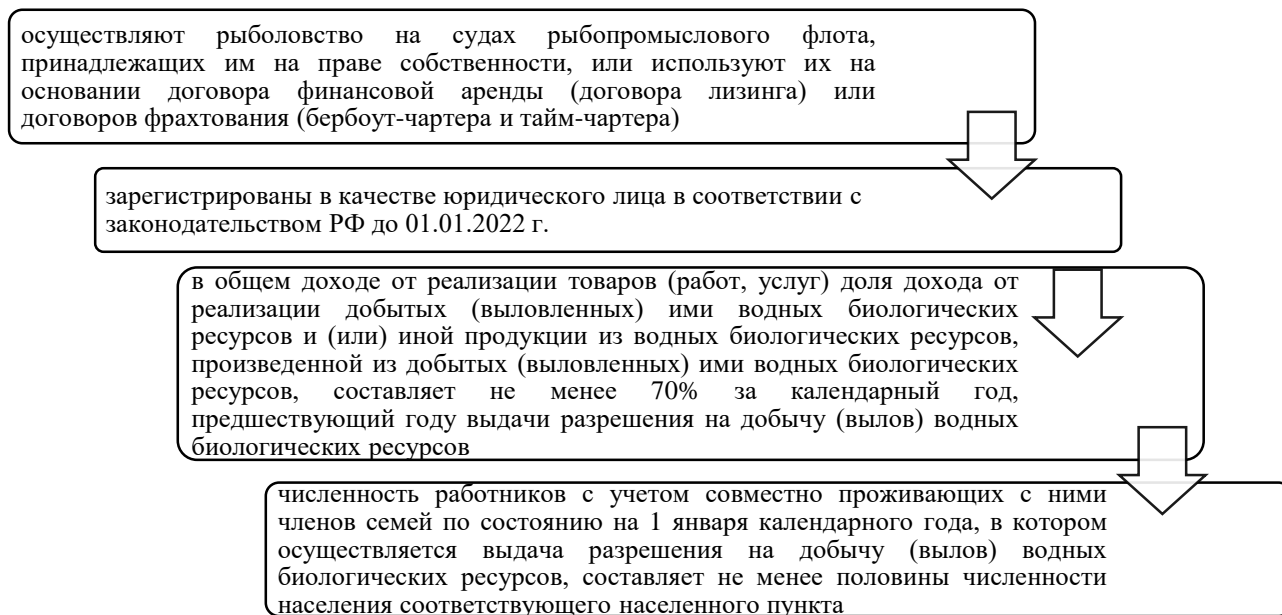


Рис. 1.6.3. Критерии отнесения организаций к градо- и поселкообразующим российским рыбохозяйственным организациям

В свою очередь, рыболовецкими артелями (колхозами) признаются рыболовецкие артели (колхозы), осуществляющие рыболовство и (или) производство рыбной продукции из добытых (выловленных) ими водных биологических ресурсов (в том числе на судах рыбопромыслового флота, используемых на основании договора финансовой аренды (договора лизинга) или договоров фрахтования (бербоут-чартера и тайм-чартера) и реализующие эти уловы и продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) доля дохода от реализации водных биологических ресурсов или произведенной из них рыбной продукции составляет не менее 70% за календарный год, предшествующий году выдачи разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Сумма сбора определяется в отношении каждого объекта как произведение ставки сбора и количества соответствующих объектов животного мира или водных биологических ресурсов.

Следующие категории плательщиков:

– организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а

также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген;

– организации, имеющие лицензии и иные разрешительные документы на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, действующие в порядке, установленном статьей 12 Федерального конституционного закона от 21 марта 2014 г. № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов – Республики Крым и города федерального значения Севастополя» **имеют право уменьшить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов на сумму вычета** по одному из следующих оснований:

1) осуществление переработки уловов водных биологических ресурсов и производства из них рыбной и иной продукции, включенной в перечень, утверждаемый Правительством Российской Федерации, на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих указанным плательщикам на праве собственности или используемых ими на основании договора финансовой аренды (договора лизинга) либо договоров фрахтования (бербоут-чартера или тайм-чартера), или на предприятиях как имущественных комплексах, предназначенных для производства рыбной и иной продукции и построенных на территории Российской Федерации, принадлежащих указанным плательщикам на праве собственности или используемых ими на основании договора финансовой аренды (договора лизинга);

2) осуществление рыболовства с использованием новых судов рыбопромыслового флота¹;

3) осуществление прибрежного рыболовства.

Размер вычета по каждому получаемому разрешению на добычу (вылов) водных биологических ресурсов определяется плательщиком самостоятельно.

Рассмотрим особенности применения вычетов по каждому основанию.

При осуществлении переработки уловов водных биологических ресурсов и производства из них рыбной и иной продукции размер вычета рассчитывается следующим образом:

$$\text{Вычет} = \frac{\text{Объем добытых (выловленных) водных биологических ресурсов, переработанных плательщиком в истекшем году}}{\text{Ставка сбора}} \times 0,85$$

Значение объема добытых (выловленных) водных биологических ресурсов, переработанных плательщиком, рассчитывается как произведение объема каждого вида произведенной продукции, включенной в перечень, и коэффициента норм расхода добытых (выловленных) водных биологических ресурсов на единицу произведенной продукции из определенных их видов, утверждаемого

¹ Под новыми судами рыбопромыслового флота признаются оснащенные техническими средствами контроля в соответствии с законодательством о рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов суда, информация о которых содержится в государственном рыбохозяйственном реестре, которые построены после 1 января 2020 г. на территории Российской Федерации и с даты окончания постройки которых прошло не более пяти лет.

федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере рыбного хозяйства.

Значение объема добытых (выловленных) водных биологических ресурсов, переработанных плательщиком, не должно превышать значение объема добычи (вылова) на основании разрешения (разрешений) в истекшем календарном году.

При осуществлении рыболовства с использованием новых судов рыбопромыслового флота размер вычета рассчитывается как произведение объема водных биологических ресурсов, добытых (выловленных) с использованием новых судов рыбопромыслового флота в истекшем году, ставки сбора за соответствующий объект водных биологических ресурсов и коэффициента 0,85.

Указанный вычет не применяется в отношении суммы сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, добытых (выловленных) с использованием новых судов рыбопромыслового флота, построенных с использованием доли квоты добычи (вылова) водных биологических ресурсов, предоставленной в инвестиционных целях в области рыболовства для осуществления промышленного рыболовства и (или) прибрежного рыболовства.

При осуществление прибрежного рыболовства размер вычета рассчитывается как произведение объема водных биологических ресурсов, добытых (выловленных) при осуществлении прибрежного рыболовства в истекшем году, ставки сбора за соответствующий объект водных биологических ресурсов и коэффициента 0,85.

Для применения вычета плательщик при представлении документов для получения разрешения на очередной год на добычу (вылов) водных биологических ресурсов должен представить уведомление о подтверждении обоснованности применения вычета. Полученное плательщиком уведомление о подтверждении обоснованности применения вычета может быть использовано однократно в течение 2 лет с даты его получения при соблюдении плательщиком оснований для применения вычета. Не использованный в текущем году вычет, обоснованность применения которого подтверждена, переходит на следующий календарный год.

В целях подтверждения обоснованности применения вычета плательщик обязан представить в федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий федеральный государственный контроль (надзор) в области рыболовства и сохранения водных биологических ресурсов, не ранее 1 февраля и не позднее 1 сентября года, предшествующего году, на который получается разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, заявление о подтверждении обоснованности применения вычета с приложением подтверждающих документов. Указанный федеральный орган направляет плательщику в течение 1 месяца с даты получения заявления уведомление о подтверждении обоснованности применения вычета или об отказе.

Основаниями для отказа в подтверждении обоснованности применения вычета являются:

– несоответствие заявления о подтверждении обоснованности применения вычета и подтверждающих документов требованиям, установленным НК РФ;

– несоблюдение плательщиком оснований для применения вычета;

– представление недостоверной информации и (или) некорректного расчета размера вычета, содержащихся в заявлении о подтверждении обоснованности применения вычета и (или) в подтверждающих документах.

В случае выявления хотя бы одного из оснований для отказа в течение 5 дней с даты принятия указанного решения плательщик уведомляется. В течение 10 дней с даты получения плательщиком уведомления об отказе в подтверждении обоснованности применения вычета плательщик вправе представить исправленные документы. В случае непредставления исправленных документов федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий федеральный государственный контроль (надзор) в области рыболовства и сохранения водных биологических ресурсов, в письменной форме отказывает плательщику в подтверждении обоснованности применения вычета с указанием причин отказа.

Плательщик, которому направлено уведомление об отказе в подтверждении обоснованности применения вычета, имеет право на повторное обращение в целях подтверждения обоснованности применения вычета в сроки, установленные настоящей главой для подачи заявления о подтверждении обоснованности применения вычета.

Налоговый вычет не предоставляется градо- и поселкообразующим российским рыбохозяйственным организациям, включенных в перечень, утверждаемый Правительством Российской Федерации, а также рыболовецким артелям (колхозам).

Порядок и сроки уплаты сборов зависят от вида объекта обложения.

Сбор за пользование объектами животного мира уплачивается при получении разрешения на добычу объектов животного мира. Уплата данного сбора производится плательщиками по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу объектов животного мира.

Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается в виде разового и регулярных взносов, а в отдельных случаях – в виде единовременного взноса. Сумма *разового взноса* определяется как доля исчисленной с применением ставок сбора суммы сбора, размер которой равен 15%. Уплата разового взноса производится при получении разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Оставшаяся сумма сбора, определяемая как разность между суммой сбора, исчисленной с применением вычета, и суммой разового взноса, уплачивается равными долями **в виде регулярных взносов** в течение всего срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 28-го числа начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором было выдано разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов,

уплачивается *в виде единовременного взноса* не позднее 28-го числа месяца, следующего за последним месяцем срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Уплата сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов производится:

- плательщиками – физическими лицами, за исключением индивидуальных предпринимателей, – по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов;
- плательщиками – организациями и индивидуальными предпринимателями – по месту своего учета.

Сбор за пользование объектами животного мира и сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов могут быть уплачены посредством перечисления денежных средств в качестве единого налогового платежа.

Рассмотрим порядок представления сведений органами, выдающими лицензии (разрешения), организациями и индивидуальными предпринимателями, необходимые в целях контроля за уплатой сборов.

Не позднее 5-го числа каждого месяца в налоговые органы предоставляются:

- а) сведения за предшествующий месяц о выданных разрешениях, сумме сбора, подлежащей уплате по каждому разрешению, а также о сроках уплаты сбора – органами, выдающими разрешение на добычу объектов животного мира;
- б) сведения в электронной форме за предшествующий месяц о выданных разрешениях, сумме сбора, подлежащей уплате, размере вычета по каждому разрешению, а также о сроках уплаты сбора – органами, выдающими разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами животного мира по разрешению на добычу объектов животного мира, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего указанное разрешение, сведения о полученных разрешениях на добычу объектов животного мира, суммах сбора, подлежащих уплате, и суммах фактически уплаченных сборов.

По истечении срока действия разрешения на добычу объектов животного мира организации и индивидуальные предприниматели вправе обратиться в налоговый орган по месту нахождения органа, выдавшего указанное разрешение, за возвратом сумм сбора по нереализованным разрешениям на добычу объектов животного мира, выданным уполномоченным органом. Стоит обратить внимание, что такое право распространяется только на организации и индивидуальных предпринимателей в отношении сбора за пользование объектами животного мира и не может применяться к сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов по разрешению на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в налоговые органы по месту своего

учета сведения о полученных разрешениях на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов.

Сведения о количестве объектов водных биологических ресурсов, подлежащих изъятию из среды их обитания в качестве разрешенного прилова на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, организации и индивидуальные предприниматели представляют в налоговые органы по месту своего учета не позднее сроков уплаты единовременного взноса.

Стоит отметить, что, обращаясь в уполномоченный орган для получения разрешения на изъятие объектов животного мира, возникает необходимость уплатить не только сбор за пользование объектами животного мира, но и государственную пошлину (подп. 96, 97 п. 1 ст. 333.33 НК РФ). Размер государственной пошлины за предоставление разрешения на добычу объектов животного мира составляет 650 руб., за предоставление разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов составляет для организации – 800 руб., для физического лица – 350 руб. Государственная пошлина уплачивается до выдачи разрешения на добычу объектов животного мира независимо от того, уплачивается ли сбор за пользование объектом животного мира или нет.

Суммы сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов зачисляются на счета органов Федерального казначейства.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиками сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов?
2. Что является объектом обложения сборами за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов?
3. В каких случаях предусмотрены пониженные ставки сборов?
4. В каком порядке производится уплата сборов?
5. Кому и по каким основаниям предоставляется налоговый вычет по сборам?

Примеры решения заданий

Пример 1

Организация получила разрешение сроком на один месяц на изъятие из среды обитания следующих объектов животного мира:

- 1) двух медведей бурых (в том числе одного в целях проведения научных исследований);
 - 2) четырех лосей (в том числе двух лосей в возрасте до одного года).
- Определить сумму сбора за пользование объектами животного мира.

Решение

Согласно ст. 333.3 НК РФ ставка сбора за одного медведя бурого составляет 6000 руб., а ставка за одного лося – 1500 руб.

При изъятии объекта животного мира в целях проведения научных исследований применяется ставка сбора в размере 0 руб.

При изъятии молодняка (в возрасте до одного года) диких копытных животных ставки сбора за пользование объектами животного мира устанавливаются в размере 50%.

Таким образом, организации надлежит уплатить в бюджет сбор за пользование объектами животного мира в размере 10 500 руб. $((1 \times 6000 \text{ руб.}) + (1 \times 0 \text{ руб.}) + (2 \times 1500 \text{ руб.}) + (2 \times 750 \text{ руб.}))$.

Пример 2

Российская рыбохозяйственная организация, являющаяся поселкообразующей, получила лицензию на вылов трески в количестве 500 т и атлантического лосося в количестве 400 т в водах Северного бассейна сроком на три месяца (с 1 января по 31 марта текущего года). Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Решение

Ставка сбора на вылов трески установлена в размере 5000 руб. за 1 т, а для атлантического лосося – 7500 руб. за 1 т.

Поскольку в данном случае рыбохозяйственная организация является поселкообразующей, ставка сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов установлена для нее в размере 15% от соответствующих ставок, установленных Налоговым кодексом РФ.

Таким образом, сумма сбора:

- на вылов трески составит 375 000 руб. $(500 \text{ т} \times 5000 \text{ руб./т} \times 15\%)$;
- на вылов атлантического лосося – 450 000 руб. $(400 \text{ т} \times 7500 \text{ руб./т} \times 15\%)$.

Общая сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов составит: 825 000 руб. $(375 000 \text{ руб.} + 450 000 \text{ руб.})$

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается в виде разового и регулярных взносов. При этом сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10%. А оставшаяся сумма сбора определяется как разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса. Таким образом, сумма разового платежа составит 82 500 руб. $(825 000 \times 10\%)$; сумма ежемесячных регулярных взносов – 255 833 руб. 33 коп. $((825 000 - 82 500)/3)$.

Данные платежи должны быть уплачены ежемесячно за период с 1 января по 31 марта текущего года не позднее 20-го числа каждого месяца.

Пример 3

Рыболовецкая артель получает в апреле лицензию на лов рыбы (трески – 150 000 т, сельди – 30 000 т, палтуса – 10 000 т) в водах Охотского моря на четыре месяца. Доходы от реализации улова в артели составляют 85% от суммы доходов от реализации товаров, работ, услуг. Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Решение

Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов будет рассчитываться исходя из 15% установленных ставок сбора, так как доходы от реализации улова в артели составили более 70% (п. 7 ст. 333.3 НК РФ).

Сумма сбора за вылов трески составит: $150\,000\text{ т} \times 3\,000\text{ руб./т} \times 15\% = 67\,500\,000\text{ руб.}$

Сумма сбора за вылов сельди составит: $30\,000\text{ т} \times 400\text{ руб./т} \times 15\% = 1\,800\,000\text{ руб.}$

Сумма сбора за вылов палтуса составит: $10\,000\text{ т} \times 3\,500\text{ руб./т} \times 15\% = 5\,250\,000\text{ руб.}$

Общая сумма сбора составит 74 550 000 руб. ($67\,500\,000 + 1\,800\,000 + 5\,250\,000$).

Разовый сбор при получении лицензии составит 10% от 74 550 000 руб., т.е. 7 455 000 руб.

Разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса составит: $74\,550\,000 - 7\,455\,000 = 67\,095\,000\text{ руб.}$ Данную сумму необходимо уплатить равными долями в течение срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа каждого месяца. В данном случае сумма регулярного ежемесячного платежа составит $67\,095\,000 / 4 = 16\,773\,750\text{ руб.}$ Уплату регулярного платежа необходимо производить не позднее 20-го числа каждого из четырех месяцев, на которые получено разрешение.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Физическое лицо приобрело именную разовую лицензию на отстрел медведя белогрудого. Определить сумму сбора, указать срок его уплаты.

Задача 2

Индивидуальный предприниматель получил лицензию на изъятие из среды обитания в сезон охоты (отстрел) 10 голов дикого северного оленя и четырех росомах на территории республика Саха Якутия. Фактически произведен отстрел 11 оленей и 3 росомах. Определить сумму сбора, подлежащего уплате, указать срок его уплаты.

Задача 3

Индивидуальный предприниматель получил в декабре лицензию на изъятие из среды обитания в сезон охоты (отстрел) 150 соболей и 200 белок на территории Казачинско-Ленского района Иркутской области. Фактически произведен отстрел 120 соболей и 150 белок. Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира, указать срок его уплаты.

Задача 4

ООО «Селенга» производило лов рыбы в течение июня-августа в водах оз. Байкал. Объем улова составил: муксун – 10 т, омуль – 15 т, хариус – 10 т, что

соответствует количеству, указанному в лицензии. Исчислить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 5

Рыболовецкая артель получила лицензию сроком на пять месяцев на лов рыбы и млекопитающих в Северном бассейне в следующих количествах: горбуша – 20 т, камбала – 30 т, сельдь – 2000 т, касатка – 5 т. Доходы от реализации улова в артели составляют 69% от суммы доходов от реализации товаров, работ, услуг. Исчислить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 6

ООО «Охота» получило лицензию на отстрел 300 соболей. По истечении срока действия лицензии было отстрелено 290 соболей и 10 соболей в научных целях по заданию уполномоченного органа исполнительной власти. Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира, указать срок его уплаты.

Задача 7

ООО «Вихрь» получило разрешение на изъятие из среды обитания 10 косуль, в том числе трех в целях проведения научных исследований в соответствии с законодательством Российской Федерации, 3 куницы, 5 глухарей и 15 фазанов. Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира, указать срок его уплаты.

Задача 8

Организация получила разрешение на изъятие следующих объектов водных биологических ресурсов в Азовском море с 1 июля текущего года сроком на три месяца: камбалы-калкан в количестве 200 т и 400 т хамсы. Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 9

Поселкообразующая российская рыбохозяйственная организация «Морская волна» получила лицензию с 15 сентября текущего года сроком на 6 месяцев на вылов рыбы в Азово-Черноморском бассейне: белый амур – 100 т, из них 5 т на научное исследование; сельдь – 600 т; судак – 400 т, из них 100 т для целей воспроизводства. Определить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, указать срок его уплаты.

Задача 10

ООО «Природа» приобрели разрешение на изъятие из среды обитания 16 ланей (8 из них в возрасте до одного года) и одного изюбря, а также на вылов из Северного бассейна 10 т горбуши и 12 т морских гребешков. Фактически было добыто 16 ланей, 2 изюбря, по 11 т горбуши и морских гребешков.

Исчислить сумму сбора за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов, если известно, что изъятие объектов животного мира разрешено с 10 ноября сроком на один месяц (разрешение получено 30 октября), а изъятие объектов водных биологических ресурсов разрешено с 10 октября сроком на четыре месяца (разрешение получено 1 октября).

Задача 11

Организация получила разрешение на изъятие из среды обитания следующих объектов животного мира: лось – 8 шт., в том числе 2 шт. в целях проведения научных исследований в соответствии с законодательством РФ; кабан – 12 шт., в том числе 2 шт. в возрасте до одного года; глухарь – 15 шт. Определите сумму сбора и указать сроки его уплаты.

Задача 12

Организация получила разрешение на изъятие из среды обитания следующих объектов животного мира: лось – 8 шт., в том числе 2 шт. в целях проведения научных исследований в соответствии с законодательством РФ; кабан – 12 шт., в том числе 2 шт. в возрасте до одного года; глухарь – 15 шт. Определить сумму сбора и указать сроки его уплаты.

Задача 13

Организация получила лицензию сроком на пять месяцев на вылов рыбы в Дальневосточном бассейне в объеме: горбуши – 400 т; кеты – 500 т, в том числе 3 т. В целях воспроизводства, в соответствии с разрешением уполномоченного органа исполнительной власти; кижуча – 300 т. В текущем году лицензия на вылов кижуча не была реализована. Определите сумму разового и регулярных сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Задача 14

Организация получила разрешение на ведение рыбного промысла на текущий год, в котором определены разные сроки действия данного разрешения для разных объектов водных биологических ресурсов: для палтуса Северного бассейна – с 8 марта по 30 апреля, количество, разрешенное к вылову, – 650 т; для сельди Северного бассейна – с 10 апреля по 30 мая, количество, разрешенное к вылову, – 360 т. Определите сумму сбора и распределите по срокам уплаты.

Задача 15

ЗАО «Щедрый берег» выловила рыбу (артемия – 150 тыс. т, гаммарус – 30 тыс. т, барабуля – 70 тыс. т) в водах Азово-Черноморского бассейна за три месяца действия лицензии; 0,005% улова передано научной организации для исследований. Организация является поселкообразующей. Определить сумму сбора, порядок и сроки его уплаты.

Задача 16

Организация получила разрешение на добычу морских водорослей на текущий год. Добытые водоросли организация использует для производства лекарственных средств, субстанций и биологически активных добавок к пище. Определите, имеет ли организация право применять ставку 0%.

1.7. Налог на доходы физических лиц

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) является федеральным налогом. Порядок исчисления и уплаты данного налога регламентируется гл. 23 НК РФ.

Налогоплательщиками признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Период нахождения физического лица в РФ не прерывается на периоды его выезда для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения, а также для исполнения трудовых или иных обязанностей, связанных с выполнением работ (оказанием услуг) на морских месторождениях углеводородного сырья. Независимо от фактического времени нахождения в РФ налоговыми резидентами признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы РФ.

Объект налогообложения:

- для физических лиц резидентов РФ – доходы, полученные от источников в РФ и за ее пределами;
- для физических лиц, не имеющих статуса резидента РФ, – доходы, полученные от источников на территории РФ.

Налоговая база включает:

- доходы, полученные в денежной форме;
- доходы, полученные в натуральной форме (ст. 211 НК);
- доходы, полученные в виде материальной выгоды (ст. 212 НК) (рис. 1.7.1).

При получении налогоплательщиком дохода в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) с учетом НДС и акциза и ст. 105.3 НК РФ.

В отдельных статьях Налогового кодекса РФ рассматриваются особенности включения в налоговую базу доходов, полученных по договорам страхования, негосударственного пенсионного обеспечения; от долевого участия в деятельности организации; от операций с ценными бумагами и т.п.

В ст. 217 НК представлен перечень доходов, не подлежащих налогообложению. К ним, в частности, относятся:

- 1) государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации;

2) пенсии и социальные доплаты к пенсиям;

Доходы в денежной форме	Доходы в натуральной форме	Материальная выгода
<ul style="list-style-type: none"> •доходы от выполнения трудовых обязанностей; •доходы от предпринимательской деятельности; •доходы от реализации движимого и недвижимого имущества; •доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или смежных прав; •доходы от сдачи в аренду или иного использования имущества; •дивиденды и т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> •оплата (полностью или частично) за налогоплательщика организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика; •полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой; •оплата труда в натуральной форме 	<ul style="list-style-type: none"> •от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей (за некоторым исключением); •от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику; •от приобретения ценных бумаг, финансовых инструментов срочных

Рис. 1.7.1. Виды доходов, включаемых в налоговую базу по НДФЛ

3) все виды компенсационных выплат, связанных с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья; бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг, топлива или соответствующего денежного возмещения; увольнением работников (за некоторым исключением) и др.;

4) вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко и иную помощь;

5) алименты, получаемые налогоплательщиками;

6) суммы единовременных выплат (в том числе в виде материальной помощи) по перечню, установленному НК РФ;

7) стипендии;

8) доходы налогоплательщиков, получаемые от продажи выращенной в личных подсобных хозяйствах, находящихся на территории Российской Федерации, продукции животноводства (как в живом виде, так и продуктов убоя в сыром или переработанном виде), продукции растениеводства (как в натуральном, так и в переработанном виде). Освобождение от налогообложения в отношении данных доходов предоставляется при соблюдении двух условий: во-первых, если площадь земельного участка, который находится на праве собственности или ином праве физических лиц, не превышает 0,5 га; во-вторых, если ведение налогоплательщиком личного подсобного хозяйства на данном участке осуществляется без привлечения наемных работников;

9) доходы, получаемые от реализации заготовленных физическими лицами дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов и других пригодных для употребления в пищу лесных ресурсов (пищевых лесных ресурсов), недревесных лесных ресурсов для собственных нужд;

10) доходы от реализации пушнины, мяса диких животных и иной продукции, получаемой физическими лицами при осуществлении любительской и спортивной охоты;

11) доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования, за исключением вознаграждения, выплачиваемого наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также вознаграждения, выплачиваемого наследникам патентообладателей изобретений, полезных моделей, промышленных образцов;

12) вознаграждения, выплачиваемые за передачу в государственную собственность кладов и т.д.

Стоит отметить, что действующим налоговым законодательством предоставляется как полное освобождение доходов от налогообложения, так и частичное. Так, освобождаются от налогообложения доходы, не превышающие 4000 руб., полученные по каждому из следующих оснований:

1) стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей;

2) стоимость призов в денежной и натуральной формах, полученных налогоплательщиками на конкурсах и соревнованиях, проводимых в соответствии с решениями Правительства Российской Федерации, законодательных (представительных) органов государственной власти или представительных органов местного самоуправления;

3) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту;

4) возмещение (оплата) работодателями своим работникам, их супругам, родителям, детям (в том числе усыновленным), подопечным (в возрасте до 18 лет), бывшим своим работникам (пенсионерам по возрасту), а также инвалидам стоимости приобретенных ими (для них) лекарственных препаратов для медицинского применения, назначенных им лечащим врачом. Освобождение от налогообложения предоставляется при представлении документов, подтверждающих фактические расходы на приобретение этих лекарственных препаратов для медицинского применения;

5) стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг);

6) суммы материальной помощи, оказываемой инвалидам общественными организациями инвалидов;

7) суммы материальной помощи, оказываемой образовательной организацией, студентам (курсантам), аспирантам, адъюнктам, ординаторам и ассистентам-стажерам;

8) стоимость выигрышей, полученных участниками азартных игр и участниками лотерей.

Кроме этого, освобождается от налогообложения материальная помощь в связи с рождением ребенка в размере до 50 000 руб. При получении материальной помощи в размере более 50 000 руб. налогообложению подлежит разница между суммой полученной материальной помощи и установленным лимитом в 50 000 руб.

Действующим налоговым законодательством установлены особенности налогообложения доходов, полученных от физических лиц в порядке дарения (п. 18.1 ст. 217 НК РФ).

Получение недвижимого имущества, транспортных средств, акций, долей, паев не облагается, если даритель и одаряемый являются членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации, а именно:

- супругами, родителями и детьми, в том числе усыновителями и усыновленными;
- дедушкой, бабушкой и внуками;
- полнородными и неполнородными (имеющими общих отца или мать) братьями и сестрами.

В остальных случаях получение этого имущества облагается НДФЛ.

Что касается иного имущества, полученного подарка в денежной и натуральной формах, НДФЛ не облагается.

Налоговая база определяется нарастающим итогом с начала года. Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Налоговые ставки НДФЛ представлены в табл. 1.7.1.

Таблица 1.7.1

Налоговые ставки по НДФЛ

№ п/п	Налоговая ставка, %	Вид дохода, в отношении которого применяется ставка
1	9	Доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г., а также по доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г.
2	15	Доходы, в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций и выплат, не связанных с выкупом цифровых финансовых активов в случае, если решением о выпуске этих цифровых финансовых активов предусмотрена выплата дохода в сумме, равной сумме дивидендов, полученных лицом, выпустившим эти цифровые финансовые активы

№ п/п	Налоговая ставка, %	Вид дохода, в отношении которого применяется ставка
3	35	<p>1. Стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения 4000 руб. в год.</p> <p>2. Суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров по ст. 212 п. 2: суммы рассчитанной исходя из 2/3 ставки рефинансирования ЦБ РФ на дату на дату фактического получения налогоплательщиком дохода, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора.</p> <p>3. Доходы в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива (пайщиков), а также процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых в форме займов от членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива, налоговая база по которым определяется по ст. 214 п. 2.1: как превышение суммы указанной платы, процентов, начисленных в соответствии с условиями договора, над суммой платы, процентов, рассчитанной исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5%, действующей в течение периода, за который начислены указанные проценты</p>
4	13	<p>1. Доходы налоговых нерезидентов, полученные от осуществления трудовой деятельности на территории РФ на основе патента либо в качестве высококвалифицированного специалиста.</p> <p>2. Доходы налоговых нерезидентов от осуществления трудовой деятельности участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в РФ соотечественников, проживающих за рубежом, а также членами их семей, совместно переселившимися на постоянное место жительства в РФ.</p> <p>3. Доходы налоговых нерезидентов от исполнения трудовых обязанностей членами экипажей судов, плавающих под Государственным флагом РФ.</p> <p>4. Доходы налоговых нерезидентов от осуществления трудовой деятельности иностранными гражданами или лицами без гражданства, признанными беженцами или получившими временное убежище на территории РФ.</p> <p>5. Доходы налоговых нерезидентов от осуществления деятельности в виде процентов по вкладам (остаткам на счетах) в банках, находящихся на территории РФ.</p> <p>6. Доходы физических лиц-налоговых резидентов, за исключением доходов по строкам 1 и 3</p>
5	30	В отношении доходов налоговых нерезидентов, за исключением доходов по строкам 2 и 4
6	5	Доходы налоговых нерезидентов от осуществления деятельности в виде дивидендов по акциям (долям) международных холдинговых компаний, которые являются публичными компаниями на день принятия решения такой компании о выплате дивидендов. Налоговая ставка, применяется по доходам, полученным до 1 января 2029 года, если такие международные холдинговые компании имеют право на применение пониженных налоговых ставок, предусмотренных для международных холдинговых компаний

Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, за исключением дивидендов. Налоговая база по доходам от долевого участия в организации определяется отдельно от иных доходов, облагаемых по ставке 13%, поскольку в отношении этих доходов налоговые вычеты не применяются.

Для доходов, в отношении которых предусмотрены налоговые ставки, отличные от 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов. При этом налоговые вычеты не применяются.

Выделяют пять групп налоговых вычетов:

- 1) стандартные;
- 2) социальные;
- 3) имущественные;
- 4) профессиональные;
- 5) инвестиционные.

Рассмотрим их более подробно.

Стандартные налоговые вычеты. Порядок применения данной группы вычетов регламентирован ст. 218 НК РФ. Данная группа вычетов условно делится на две подгруппы: вычеты на себя и на детей.

Вычет на себя может быть предоставлен в размере 3000 и 500 руб. *Вычет в размере 3000 руб.* за каждый календарный месяц налогового периода предоставляется следующим категориям физических лиц:

- 1) инвалиды Великой Отечественной войны;
- 2) лица, получившие или перенесшие лучевую болезнь и другие заболевания, а также ставшие инвалидами вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, аварии на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных веществ в реку Теча;
- 3) лица, непосредственно участвовавшие в испытаниях ядерного оружия в атмосфере и боевых радиоактивных веществ, учениях с применением такого оружия, а также участвовавшие в работах по сборке ядерных зарядов до 31 января 1963 г.;
- 4) лица, непосредственно участвовавшие в подземных испытаниях ядерного оружия в условиях нештатных радиационных ситуаций и действия других поражающих факторов ядерного оружия;
- 5) инвалиды из числа военнослужащих, ставшие инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации или при исполнении иных обязанностей военной службы, либо полученных вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, либо из числа бывших партизан, а также других категорий инвалидов, приравненных по пенсионному обеспечению к указанным категориям военнослужащих и т.д.

Полный перечень лиц, в отношении которых может быть предоставлен стандартный налоговый вычет в размере 3 000 руб. регламентирован п. 1 ст. 218 НК РФ.

Вычет в размере 500 руб. за каждый календарный месяц налогового периода предоставляется следующим категориям физических лиц:

- 1) герои Советского Союза и Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
- 2) инвалиды с детства, инвалиды I и II групп;
- 3) участники Великой Отечественной войны;
- 4) граждане, выполнявшие интернациональный долг в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия;
- 5) лица, отдавшие костный мозг для спасения жизни людей и т.д.

Полный перечень лиц, которым может быть предоставлен вычет в размере 500 руб. представлен в п. 2 ст. 218 НК РФ.

Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется максимальный из соответствующих вычетов. Стоит отметить, что стандартный налоговый вычет на себя предоставляется налогоплательщику независимо от суммы дохода, определяемого нарастающим итогом с начала года.

Стандартный налоговый вычет на содержание ребенка за каждый месяц налогового периода предоставляется родителю, супруге (супругу) родителя, усыновителю, опекуну, попечителю, приемному родителю, супруге (супругу) приемного родителя в следующих размерах:

- 1400 руб. – на первого ребенка;
- 1400 руб. – на второго ребенка;
- 3000 руб. – на третьего и каждого последующего ребенка.

В отношении детей-инвалидов установлен вычет в размере 12 000 руб. за каждый месяц налогового периода родителю, супругу (супруге) родителю, усыновителю. В отношении опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супруги) приемного родителя предоставляется вычет в размере 6000 руб. Данный вычет предоставляется на ребенка-инвалида I или II группы в возрасте до 18 лет, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет.

Налоговый вычет на ребенка предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак. Кроме этого, налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

Налоговый вычет на содержание детей предоставляется до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода и облагаемый по налоговой ставке 13% (за исключением дивидендов), не превысит 350 000 руб.

Все виды стандартных вычетов предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика и подтверждающих документов только у одного (любого) из работодателей.

Социальные налоговые вычеты. Порядок применения данной группы вычетов регламентирован ст. 219 НК РФ. Данная группа вычетов условно делится на пять подгрупп:

1. *Вычет на благотворительность.* Вычет предоставляется в размере фактических расходов, но не более 25% суммы годового дохода, подлежащего налогообложению. При этом воспользоваться правом на данный вычет можно, если пожертвования перечисляются следующим организациям:

- благотворительным организациям;
- социально ориентированным некоммерческим организациям;
- некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области науки, культуры, физической культуры и спорта (за исключением профессионального спорта), образования, просвещения, здравоохранения, защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и защиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных;
- религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности;
- некоммерческим организациям на формирование или пополнение целевого капитала.

2. *Вычет на образование.* Данный вычет может быть предоставлен в отношении получения образования налогоплательщиком, его ребенком, братом или сестрой.

Вычет на свое образование предоставляется в размере фактически понесенных затрат с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов.

Вычет на образование ребенка предоставляется в размере фактически понесенных затрат, но не более 50 000 руб. на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя). Данный вычет предоставляется на обучение детей в возрасте до 18 лет, а также до 24 лет, если ребенок обучается по очной форме.

Вычет на образование брата (сестры) предоставляется в размере фактически понесенных расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов. Данный вычет предоставляется в отношении обучающихся по очной форме в возрасте до 24 лет.

Указанный социальный налоговый вычет предоставляется при наличии у образовательного учреждения соответствующей лицензии или иного документа, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы за обучение.

3. *Вычет на лечение и медикаменты.* Вычет на лечение и медикаменты предоставляется в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по собственному лечению, за лечение супруга, своих родителей, детей в возрасте до 18 лет. Кроме того, вычет предоставляется в размере стоимости медикаментов, назначенных лечащим врачом, приобретаемых налогоплательщиком за счет собственных средств для себя, своего супруга, своих родителей и детей в возрасте до 18 лет. Вычет по данному направлению предоставляется в

размере фактических расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов.

Несколько по-другому обстоит с дорогостоящим лечением. Перечень дорогостоящих видов лечения и медикаментов регламентируется Постановлением Правительства РФ от 19 марта 2001 г. № 201 «Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета». В отношении данного лечения вычет предоставляется в размере фактически понесенных расходов без какого-либо ограничения. При применении социального налогового вычета учитываются суммы страховых взносов, которые были уплачены налогоплательщиком по договорам добровольного личного страхования для оплаты страховыми организациями услуг по лечению.

4. *Вычет на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование* предоставляется в размере фактически понесенных расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов. Данный вычет предоставляется по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу самого налогоплательщика, супруга, родителей и детей, в том числе усыновителей и усыновленных, дедушки, бабушки и внуков, полнородных и неполнородных (имеющих общих отца или мать) братьев и сестер), детей-инвалидов, находящихся под опекой (попечительством), а также по договорам добровольного пенсионного страхования, заключенным в свою пользу, пользу супруга (вдовы, вдовца), родителей (усыновителей), детей-инвалидов (усыновленных, находящихся под опекой и попечительством).

5. *Расходы по уплате дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию* самого налогоплательщика. Данный вычет предоставляется в размере фактически понесенных расходов с учетом общего ограничения суммы отдельных видов социальных вычетов.

6. *Расходы на прохождение независимой оценки своей квалификации* на соответствие требованиям к квалификации в организациях, осуществляющих такую деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации. Вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов на прохождение независимой оценки квалификации на соответствие требованиям к квалификации с учетом общего ограничения.

Итак, в категорию расходов, вычет по которым предоставляется в размере фактических расходов с учетом общего ограничения отдельных видов социальных вычетов относятся:

- вычет на свое образование;
- вычет на образование брата (сестры);
- вычет на недорогостоящее лечение;
- вычет на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование;

– вычет на уплату дополнительных страховых взносов на накопительную часть пенсию;

– вычет на прохождение независимой оценки квалификации.

В совокупности сумма данных вычетов не должна превышать 120 000 руб. за налоговый период.

Социальные налоговые вычеты предоставляются при подаче налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган по окончании налогового периода. Вместе с этим социальные налоговые вычеты на обучение и лечение могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю при условии представления налогоплательщиком подтверждения права на получение социальных налоговых вычетов, выданного налоговым органом.

Имущественные налоговые вычеты. Порядок применения данной группы вычетов регламентирован ст. 220 НК. Имущественные налоговые вычеты делятся на четыре подгруппы:

- 1) вычеты при продаже имущества и доли (долей) в нем;
- 2) вычет в случае изъятия земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимости для государственных и муниципальных нужд;
- 3) вычеты при приобретении (строительстве) жилья;
- 4) вычеты на погашение процентов по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение жилья и земельных участков для индивидуального жилищного строительства.

Вычеты при продаже имущества и доли (долей) в нем. При получении дохода от продажи недвижимого имущества, находившегося в собственности налогоплательщика более минимального предельного срока, данный доход налогообложению не подлежит.

Минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества составляет три года, в отношении которых соблюдается следующее условие:

- 1) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого членом семьи и (или) близким родственником;
- 2) право собственности на объект недвижимого имущества получено налогоплательщиком в результате приватизации;
- 3) право собственности на объект недвижимого имущества получено в результате передачи имущества по договору пожизненного содержания с иждивением;
- 4) недвижимое имущество является единственным жилым помещением, на которое зарегистрировано право собственности (подп. 4 п. 3 ст. 217.1 НК РФ). При этом не учитывается жилое помещение (доля в нем), приобретенное в собственность налогоплательщика и (или) его супруга (супруги) в течение 90 календарных дней до даты государственной регистрации перехода права собственности на проданное жилое помещение. Данная норма распространяется и на земельный участок, на котором расположено такое жилое помещение (долю в праве собственности на земельный участок, связанную с долей в праве собственности на такое жилое помещение), и расположенные на указанном земельном

участке хозяйственные строения и (или) сооружения. Данная норма (подп. 4 п. 3 ст. 217.1 НК РФ) введена в действие с 01.01.2020 г.

Во всех остальных случаях в отношении недвижимого имущества установлен минимальный предельный срок владения – пять лет. В отношении движимого имущества этот срок составляет три года.

Для объектов недвижимого имущества, приобретенных в собственность до 01.01.2016 г. минимальный срок владения составляет три года.

Если налогоплательщик получает доход от продажи недвижимого имущества, находившегося в собственности менее минимального предельного срока владения, он имеет право воспользоваться имущественным налоговым вычетом. Данный вычет предоставляется в размере:

1) при продаже жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков или доли (долей) в указанном имуществе – в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением этого имущества, либо 1 000 000 руб.;

2) при продаже иного недвижимого имущества – в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, либо 250 000 руб.;

3) при продаже иного имущества (за исключением ценных бумаг), находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет – в размере фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, либо 250 000 руб.

Приведем пример применения имущественного налогового вычета при продаже. Налогоплательщик продал в 2019 г. квартиру за 3 500 000 руб., которую купил в 2017 г. за 2 800 000 руб. (соответствующие документы имеются). Поскольку в собственности налогоплательщика данный объект недвижимости находился менее предельного срока владения (в данном случае пяти лет), то он обязан по истечении налогового периода представить в налоговый орган декларацию по НДФЛ. Если при представлении налоговой декларации налогоплательщик заявит имущественный налоговый вычет в размере фактических расходов на приобретение данного объекта недвижимости, то сумма налога составит: $(3\,500\,000 - 2\,800\,000) \times 13\% = 91\,000$ руб. Если в качестве налогового вычета будет указан 1 000 000 руб., то сумма НДФЛ составит 325 000 руб. $(3\,500\,000 - 1\,000\,000) \times 13\%$. Как видим, сумма налога меньше в том случае, когда имущественный налоговый вычет будет предоставлен в размере фактически понесенных расходов на приобретение данного объекта недвижимости.

В случае если полученные от продажи имущества суммы не превышают указанные пределы, то обязанность по представлению декларации сохраняется, а обязанность по уплате налога не возникает. Например, доход налогоплательщика от продажи квартиры, находившейся в собственности налогоплательщика, например, два года, составил 800 000 руб. При применении имущественного налогового вычета при продаже в размере 1 000 000 руб., налоговая база будет равна нулю (обязанность по уплате налога не возникнет). Однако обязанность налогоплательщика по представлению налоговой декларации сохраняется. Если

имущество находилось в собственности налогоплательщика более минимального срока владения, то у последнего не возникает обязанности, связанной с подачей декларации в налоговый орган.

При реализации имущества, находящегося в общей долевой либо общей совместной собственности, соответствующий размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами этого имущества пропорционально их доле либо по договоренности между ними (в случае реализации имущества, находящегося в общей совместной собственности). Если налогоплательщиком за один налоговый период было продано несколько объектов имущества, указанные пределы (1 000 000 руб. и 250 000 руб.) применяются в совокупности по всем проданным объектам, а не по каждому объекту по отдельности.

Имущественный налоговый вычет при продаже имущества не применяется в отношении доходов, полученных:

- от продажи недвижимого имущества и (или) транспортных средств, которые использовались в предпринимательской деятельности;
- от реализации ценных бумаг.

Особенности применения имущественного налогового вычета при продаже имущества наглядно представлены на рис. 1.7.2.



Рис. 1.7.2. Особенности налогообложения доходов, полученных от продажи движимого и недвижимого имущества

В целях применения имущественного налогового вычета доход от продажи недвижимого имущества определяется исходя из цены сделки. В случае если у налогового органа отсутствует информация о цене сделки либо цена сделки меньше, чем кадастровая стоимость этого объекта, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на соответствующий объект недвижимого имущества, умноженная на понижающий коэффициент 0,7, сумма дохода налогоплательщика от продажи объекта недвижимого имущества принимается равной умноженной на понижающий коэффициент 0,7 соответствующей кадастровой стоимости этого объекта (п. 5 ст. 217.1 НК РФ). Например, доход налогоплательщика в 2019 г. от продажи квартиры, приобретенной в 2018 г., составил 2 100 000 руб. Документально подтвержденные расходы на приобретение квартиры отсутствуют. Кадастровая стоимость квартиры по состоянию на 1 января года, в котором осуществлена государственная регистрация перехода права собственности на эту квартиру, составила 3 300 000 руб. Налоговая база по НДФЛ в таком случае определяется с понижающим коэффициентом, применяемым к кадастровой стоимости квартиры, равным 0,7. Кадастровая стоимость квартиры с учетом понижающего коэффициента составит: $3\,300\,000 \times 0,7 = 2\,310\,000$ руб. В связи с тем что доходы налогоплательщика от продажи квартиры меньше кадастровой стоимости квартиры с учетом понижающего коэффициента 0,7, для целей налогообложения налоговая база составит 2 310 000 руб. При этом налогоплательщик имеет право на имущественный налоговый вычет в размере 1 000 000 руб. НДФЛ в этом случае будет составит: $(2\,310\,000 - 1\,000\,000) \times 13\% = 170\,300$ руб. Если налогоплательщик предоставит документы, подтверждающие его расходы на приобретение квартиры, то сможет уменьшить облагаемый доход на сумму понесенных расходов. Например, если расходы налогоплательщика на приобретение квартиры составят 2 000 000 руб., то сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, составит: $(2\,310\,000 - 2\,000\,000) \times 13\% = 40\,300$ руб.

С 01.01.2020 г. вступила в силу норма, согласно которой, если налогоплательщик в установленный срок не задекларирует доходы, полученные от продажи недвижимого имущества, а также доходы в виде объекта недвижимого имущества, полученного в порядке дарения, налоговый орган определяет сумму НДФЛ, подлежащую уплате, на основании имеющихся у него документов (сведений).

Доход от продажи недвижимости в таком случае определяется налоговым органом исходя из цены сделки, информация о которой получена им в порядке межведомственного взаимодействия с регистрирующим органом. Если такая информация отсутствует, либо цена сделки окажется меньше, чем кадастровая стоимость проданного объекта недвижимости, умноженная на понижающий коэффициент (в общем случае – 0,7), сумма дохода налогоплательщика принимается равной умноженной на понижающий коэффициент кадастровой стоимости недвижимости (или доли в ней). При этом предусмотрена возможность уменьшения дохода от продажи недвижимости на сумму фиксированных налоговых

вычетов или на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных налогоплательщиком расходов, связанных с приобретением этого имущества.

Что касается доходов от получения недвижимости в дар, то они принимаются равными кадастровой стоимости подаренного объекта (при дарении доли в недвижимости – кадастровой стоимости в соответствующей доле). Например, при получении в порядке дарения 50% на жилой дом, кадастровой стоимостью 4 000 000 руб., доходом налогоплательщика в целях налогообложения будет признана сумма, равная 2 000 000 руб.

Следует отметить, что имущественный вычет, связанный с продажей имущества, в отличие от налогового вычета, предоставляемого при приобретении жилья, может предоставляться регулярно, но с ограничением предельного размера налогового вычета (1 000 000 руб. или 250 000 руб.) в налоговом периоде.

При получении дохода от продажи доли в объекте недвижимого имущества, приобретенной с использованием средств материнского (семейного) капитала, налогоплательщик вправе уменьшить сумму своего облагаемого налогом дохода на величину фактически произведенных и документально подтвержденных расходов на приобретение этого объекта недвижимого имущества в размере, пропорциональном указанной доле налогоплательщика в объекте недвижимого имущества, при одновременном соблюдении следующих условий:

- расходы на приобретение объекта недвижимого имущества произведены членом семьи налогоплательщика-владельцем сертификата (иного документа) на материнский (семейный) капитал и (или) его супругом (супругой);
- величина расходов на приобретение объекта недвижимого имущества в доле, приходящейся на налогоплательщика, уменьшающая сумму облагаемого налогом дохода налогоплательщика, не учитывалась другими членами семьи налогоплательщика (их супругами) в целях налогообложения.

Например, семья с двумя детьми (всего четыре человека) купила квартиру за 2 000 000 руб. Часть покупки была оплачена средствами материнского капитала (1 600 000 руб. – свои денежные средства, 400 000 руб. – средства материнского (семейного) капитала). После сделки детям выделили доли по договору дарения – по 25% каждому. Через два года квартира была продана за 2 000 000 руб. У собственников данного жилого помещения, владеющих данным объектом недвижимого имущества менее минимального срока владения, в связи с получением дохода возникает обязанность по исчислению и уплате НДФЛ. Налогооблагаемый доход каждого собственника составит: $2\,000\,000 \text{ руб.} \times 25\% = 500\,000 \text{ руб.}$ Налогооблагаемый доход можно уменьшить на величину фактически произведенных и документально подтвержденных расходов на приобретение этого объекта недвижимого имущества (с учетом средств материнского (семейного) капитала) в размере, пропорциональном доле налогоплательщика в объекте недвижимого имущества. То есть сумма налогового вычета для каждого члена семьи составит: $2\,000\,000 \text{ руб. (документально подтвержденные расходы)} \times 25\% = 500\,000 \text{ руб.}$ Сумма НДФЛ, подлежащего уплате, составит: $\text{НДФЛ} = (500\,000 - 500\,000) \times 13\% = 0 \text{ руб.}$ Несмотря на то что сумма налога равна нулю, обязанность по представлению налоговой декларации остается.

Согласно ранее действовавшим нормам налогового законодательства (до 01.01.2020 г.) вычет мог быть предоставлен только родителям. В отношении детей вычет в размере документально подтвержденных расходов не предоставлялся (только налоговый вычет в размере 1 000 000 руб.). Сумма налога в этом случае в отношении доли одного ребенка составляла: $\text{НДФЛ} = (\text{Доход} - \text{Вычет}) \times 13\% = (500\,000 - 1\,000\,000 \times 25\%) \times 13\% = 32\,500 \text{ руб.}$ Всего в бюджет необходимо было уплатить 65 000 руб. (за двоих детей). И это при том, что квартира была продана по стоимости, равной цене ее приобретения. Согласно действующим на данный момент нормам налогового законодательства, сумма налога будет выше нуля только в том случае, если объект недвижимости будет продан по цене, превышающей стоимость его приобретения.

Вторая группа имущественных налоговых вычетов – *вычет в случае изъятия земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимости для государственных и муниципальных нужд.*

В данном случае вычет предоставляется в размере выкупной стоимости земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимого имущества, полученной налогоплательщиком в денежной или натуральной форме. Например, в связи с изъятием земельного участка и возведенных на нем построек в публичных интересах налогоплательщику была предоставлена квартира, стоимостью 3 500 000 руб. Данный доход в соответствии с нормами налогового законодательства РФ подлежит налогообложению. Однако налогоплательщик вправе воспользоваться налоговым вычетом в размере выкупной стоимости земельного участка и расположенного на нем жилого дома (3 500 000 руб.). В этом случае сумма налога составит ноль рублей, но налогоплательщик не освобождается от обязанности подать налоговую декларацию по окончании налогового периода.

Третья группа имущественных вычетов – *вычеты при приобретении (строительстве) жилья.* Данный вычет предоставляется в размере фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации одного или нескольких объектов имущества, не превышающем 2 000 000 руб. Этот вычет распространяется на следующее имущество: жилые дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, приобретение земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков или доли (долей) в них, на которых расположены приобретаемые жилые дома или доля (доли) в них. Вычет на приобретение (строительство) жилья предоставляется один раз в жизни, поэтому неиспользованный остаток вычета может быть учтен при получении имущественного налогового вычета в дальнейшем на новое строительство либо приобретение жилья или земельного участка.

При приобретении земельных участков или доли (долей) в них, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, имущественный налоговый вычет предоставляется после получения налогоплательщиком свидетельства о праве собственности на жилой дом.

В соответствии с нормами НК РФ в фактические расходы на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома или доли (долей) в нем могут включаться следующие расходы:

- расходы на разработку проектной и сметной документации;
- расходы на приобретение строительных и отделочных материалов;
- расходы на приобретение жилого дома или доли (долей) в нем, в том числе не оконченного строительством;
- расходы, связанные с работами или услугами по строительству (достройке жилого дома или доли (долей) в нем, не оконченного строительством) и отделке;
- расходы на подключение к сетям электро-, водо- и газоснабжения и канализации или создание автономных источников электро-, водо- и газоснабжения и канализации.

В фактические расходы на приобретение квартиры, комнаты или доли (долей) в них могут включаться следующие расходы:

- расходы на приобретение квартиры, комнаты или доли (долей) в них либо прав на квартиру, комнату или доли (долей) в них в строящемся доме;
- расходы на приобретение отделочных материалов;
- расходы на работы, связанные с отделкой квартиры, комнаты или доли (долей) в них, а также расходы на разработку проектной и сметной документации на проведение отделочных работ.

Принятие к вычету расходов на достройку и отделку приобретенного жилого дома или отделку приобретенной квартиры, комнаты возможно в том случае, если договор предусматривает приобретение не завершенных строительством жилого дома, квартиры, комнаты (прав на квартиру, комнату) без отделки или доли (долей) в них.

Например, расходы налогоплательщика на приобретение квартиры в строящемся доме составили 1 600 000 руб., в том числе расходы на приобретение отделочных материалов и разработку проектно-сметной документации. Если налогоплательщик приобретает право собственности на объект недвижимости впервые, то он имеет право воспользоваться вычетом на приобретение жилья в размере 2 000 000 руб. Неиспользованная часть имущественного вычета в размере 400 000 руб. может быть использована в дальнейшем на новое строительство либо приобретение жилья (земельного участка).

И наконец, четвертая группа имущественных налоговых вычетов – *вычеты на погашение процентов по целевым займам (кредитам)*, фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение жилья и земельных участков для индивидуального жилищного строительства. В случае приобретения (строительства) жилья и земельного участка по целевому займу (кредиту) вычет предоставляется в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов по уплате процентов в соответствии с договором займа (кредита), но не более 3 000 000 руб. Данный вычет можно получить при наличии документов, подтверждающих право на получение имущественного налогового вычета при приобретении (строительстве) жилья (группа 3 имущественных вычетов), договора займа (кредита), а также документов, подтверждающих факт уплаты

денежных средств налогоплательщиком в погашение процентов. Стоит отметить, что четвертая группа имущественных вычетов может быть предоставлена только в отношении одного объекта недвижимого имущества.

Для получения права на имущественные налоговые вычеты при приобретении (строительстве) жилья и на погашение процентов по целевым займам (кредитам) налогоплательщик должен обратиться в налоговый орган с документами, подтверждающими право на имущественный налоговый вычет. Данные налоговые вычеты могут быть предоставлены налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении с письменным заявлением к работодателю при условии подтверждения права на вычеты налоговым органом.

Инвестиционный налоговый вычет. Данная группа вычетов была введена в налоговое законодательство РФ в 2015 г. и действует в отношении ценных бумаг, приобретенных начиная с 2014 г. Данный вычет может быть предоставлен физическим лицам, уплачивающим НДФЛ с доходов от деятельности, связанной с вложением денежных средств в ценные бумаги. В этом случае налогооблагаемая база определяется как сумма, полученная от продажи ценных бумаг. Инвестиционный вычет можно получить в случае возникновения положительных сумм результата сделки в размере:

1. Суммы прибыли, полученной при реализации ценных бумаг, находящихся в обращении на рынке и собственности лица более трех лет. В данном случае предельный размер налогового вычета определяется как произведение количества лет нахождения ценных бумаг в собственности и суммы, равной 3 000 000 руб. При этом срок нахождения ценной бумаги в собственности исчисляется исходя из метода реализации (погашения) ценных бумаг, приобретенных первыми по времени (ФИФО). Данный налоговый вычет не применяется при реализации (погашении) ценных бумаг, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счете.

2. Суммы средств, внесенных на инвестиционный счет. Налоговый вычет предоставляется налогоплательщику при условии, что в течение срока действия договора на ведение индивидуального инвестиционного счета налогоплательщик не имел других договоров на ведение индивидуального инвестиционного счета (за исключением случаев прекращения договора с переводом всех активов, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счете, на другой инвестиционный счет, открытый тому же физическому лицу). В случае прекращения договора на ведение индивидуального инвестиционного счета до истечения трех лет с момента открытия, сумма налога, неуплаченная налогоплательщиком в связи с получением налогового вычета, подлежит восстановлению и уплате в бюджет с взысканием с налогоплательщика сумм пеней;

3. Суммы доходов, учитываемых на индивидуальном инвестиционном счете. Налоговый вычет в данном случае предоставляется по окончании договора на ведение индивидуального инвестиционного счета в полной сумме полученного дохода по операциям, совершенным на данном счете. Налоговый вычет предоставляется при условии истечения не менее трех лет с даты заключения налогоплательщиком договора на ведение индивидуального инвестиционного

счета. Налогоплательщик не может воспользоваться правом на получение данного налогового вычета, если хотя бы один раз в период действия договора на ведение индивидуального инвестиционного счета воспользовался правом на получение инвестиционного налогового вычета в сумме денежных средств, внесенных на индивидуальный инвестиционный счет (подп. 2 п. 1 ст. 219.1 НК РФ).

Для получения права на применение инвестиционного налогового вычета необходимо обратиться в налоговый орган с налоговой декларацией и подтверждающими это право документами.

Профессиональные налоговые вычеты распространяются на следующие группы налогоплательщиков:

1. Налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением работ (оказанием услуг).

Например, физическое лицо заключило гражданско-правовой договор на покраску забора соседу. Для выполнения работы были приобретены кисть и краска (все расходы документально подтверждены). Обещанное вознаграждение составляет 2000 руб. Рассчитаем НДФЛ: $\text{НДФЛ} = (\text{Доход} - \text{проф. вычет}) \times 13\% = (2000 - 400) \times 13\% = 208 \text{ руб.}$ Таким образом, с учетом налогового вычета физическое лицо получит на руки $2000 \text{ руб.} - 208 \text{ руб. (НДФЛ)} = 1792 \text{ руб.}$ Если физическое лицо не воспользуется правом на налоговый вычет, то сумма НДФЛ составит $2000 \times 13\% = 260 \text{ руб.}$, на руки будет выдано: $2000 \text{ руб.} - 260 \text{ руб.} = 1740 \text{ руб.}$

2. Индивидуальные предприниматели, нотариусы, адвокаты и иные лица, занимающиеся частной практикой в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, связанных с извлечением доходов. Если налогоплательщики не в состоянии подтвердить свои расходы, профессиональный налоговый вычет предоставляется в размере 20% общей суммы доходов. Например, доход индивидуального предпринимателя составил 200 000 руб. Документально подтвержденные расходы, связанные с получением дохода, составили 100 000 руб. В случае если налогоплательщик поставит к вычету сумму документально подтвержденных и экономически обоснованных расходов, сумма НДФЛ составит: $\text{НДФЛ} = (\text{Доходы} - \text{вычеты}) \times 13\% = (200\,000 - 100\,000) \times 13\% = 13\,000 \text{ руб.}$ Однако индивидуальный предприниматель имеет право воспользоваться вычетом в размере 20% от полученного дохода. В этом случае НДФЛ составит: $\text{НДФЛ} = (\text{Доход} - \text{вычет}) \times 13\% = (200\,000 - 20\% \times 200\,000) \times 13\% = 20\,800 \text{ руб.}$ Как видим, сумма налога в первом случае меньше, значит, налогоплательщику выгоднее воспользоваться правом на вычет в размере фактических расходов. Однако в этом случае расходы должны быть, как отмечалось ранее, документально подтверждены и экономически обоснованы.

3. Налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждений авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, в сумме фактически произведенных и докумен-

тельно подтвержденных расходов. Если эти расходы не могут быть подтверждены документально, они принимаются к вычету по нормативам, представленным в табл. 1.7.2.

Таблица 1.7.2

Норматив профессионального вычета для налогоплательщиков, получающих вознаграждения

Вид деятельности	Нормативы затрат (в процентах к сумме начисленного дохода)
Создание литературных произведений, в том числе для театра, кино, эстрады и цирка	20
Создание художественно-графических произведений, фоторабот для печати, произведений архитектуры и дизайна	30
Создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и киNODEКОРАЦИОННОГО искусства и графики, выполненных в различной технике	40
Создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов)	30
Создание музыкальных произведений: музыкально-сценических произведений (опер, балетов, музыкальных комедий), симфонических, хоровых, камерных произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле- и видеофильмов и театральных постановок	40
других музыкальных произведений, в том числе подготовленных к опубликованию	25
Исполнение произведений литературы и искусства	20
Создание научных трудов и разработок	20
Изобретения, полезные модели и создание промышленных образцов (к сумме дохода, полученного за первые два года использования)	30

Порядок применения профессионального вычета для данной категории налогоплательщиков аналогичен порядку предоставления вычетов для предыдущей группы налогоплательщиков. Если для индивидуальных предпринимателей, нотариусов, адвокатов и лиц, занимающихся частной практикой, вычет предоставляется в размере 20% от полученного дохода, то для данной группы налогоплательщиков этот процент будет зависеть от вида деятельности налогоплательщика.

Порядок исчисления и уплаты налога. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения исчисленных сумм налога. Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду. Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде больше суммы доходов, облагаемых по ставке

13%, то в этом налоговом периоде налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой вычетов и суммой доходов не переносится.

В случае осуществления налогоплательщиком в субъекте Российской Федерации по месту своего учета вида предпринимательской деятельности, в отношении установлен торговый сбор, налогоплательщик имеет право уменьшить сумму налога на сумму торгового сбора, уплаченного в этом налоговом периоде.

Статьей 226 НК РФ регламентированы *особенности исчисления налога налоговыми агентами*, к которым в соответствии с данной статьей относятся:

1. Российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы.

2. Российские организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие выплаты по договорам купли-продажи (мены) ценных бумаг, заключенным ими с налогоплательщиками.

Исчисление сумм и уплата налога производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, с зачетом ранее удержанных сумм налога (за исключением доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях), а также с учетом уменьшения на суммы фиксированных авансовых платежей, уплаченных налогоплательщиком.

Особенности исчисления и (или) уплаты налога по отдельным видам доходов устанавливаются ст. 214.3–214.7, 226.1, 227 и 228 НК РФ.

Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами на дату фактического получения дохода нарастающим итогом с начала налогового периода применительно ко всем доходам (за исключением доходов от долевого участия в организации, а также доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях), в отношении которых применяется налоговая ставка 13%, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога. Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, а также к доходам от долевого участия в организации исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику.

Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

При выплате налогоплательщику дохода в натуральной форме или получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды удержание исчисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых доходов, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику в денежной форме. При

этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплачиваемого дохода в денежной форме.

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

Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.

Налоговые агенты обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога:

1. Налоговые агенты, которые признаются источником дохода для налогоплательщика – в бюджет по месту учета (месту жительства) налогового агента в налоговом органе (если иное не установлено пп. 2–5).

2. Российские организации, имеющие обособленные подразделения, – в бюджет как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

3. Индивидуальные предприниматели, которые состоят в налоговом органе на учете по месту осуществления деятельности в связи с применением системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и (или) патентной системы налогообложения, – в бюджет по месту своего учета в связи с осуществлением такой деятельности.

4. Российские организации, имеющие несколько обособленных подразделений на территории одного муниципального образования, – в бюджет по месту нахождения одного из таких обособленных подразделений либо по месту нахождения организации, если указанная организация и ее обособленные подразделения имеют место нахождения на территории одного муниципального образования.

5. Российские организации, которые производят перечисление сумм денежного довольствия, денежного содержания, заработной платы, иного вознаграждения (иных выплат) военнослужащим и лицам гражданского персонала (федеральным государственным гражданским служащим и работникам) Вооруженных Сил РФ, – в бюджет по месту учета налогового агента в налоговых органах.

Согласно НК РФ, обязанность по представлению налоговой декларации распространяется на следующие категории налогоплательщиков (рис. 1.7.3). Данные категории налогоплательщиков обязаны представлять налоговую декларацию не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым перио-

дом. Лица, на которых не возложена обязанность представлять налоговую декларацию, вправе представить такую декларацию (например, для получения налоговых вычетов) в налоговый орган по месту жительства.

Лица, занимающиеся предпринимательской и иной профессиональной деятельностью	<ul style="list-style-type: none"> • индивидуальные предприниматели, • нотариусы, • адвокаты • иные лица, занимающиеся частной практикой
Физические лица	<ul style="list-style-type: none"> • получившие вознаграждения от физ. лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами, на основе трудовых и гражданско-правовых договоров, включая доходы по договорам найма или договорам аренды любого имущества • получившие доходы от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности, и имущественных прав, за исключением случаев, когда такие доходы не подлежат налогообложению • налоговые резиденты, получающие доходы от источников за пределами РФ • получающие доходы, с которых не был удержан налог налоговыми агентами. • получающие выигрыши от организаторов лотерей и азартных игр • получающие доходы в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также авторов изобретений, полезных моделей и промышленных образцов • получающие доходы в денежной и натуральной формах в порядке дарения, за исключением случаев, когда такие доходы не подлежат налогообложению • получающие доходы в виде денежного эквивалента недвижимого имущества и (или) ценных бумаг, переданных на пополнение целевого капитала некоммерческих организаций
иностранцы граждане	<ul style="list-style-type: none"> • осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц для личных, домашних и иных подобных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности • осуществляющие трудовую деятельность по найму в организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, а также у занимающихся частной практикой нотариусов, адвокатов и других лиц, занимающихся частной практикой • получающие доходы от организаций (индивидуальных предпринимателей), при получении которых не был удержан налог указанными организациями (индивидуальными предпринимателями) и сведения о которых представлены указанными организациями (индивидуальными предпринимателями) в налоговый орган

Рис. 1.7.3. Категории налогоплательщиков, которые обязаны предоставлять налоговую декларацию по НДФЛ

Сумма НДФЛ уплачивается по месту учета налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Особенностью уплаты НДФЛ индивидуальными предпринимателями, нотариусами, адвокатами является наличие обязанности по уплате авансовых платежей, которые рассчитываются налогоплательщиком по итогам 1-го квартала, полугодия, девяти месяцев исходя из ставки налога, фактически полученных доходов, профессиональных и стандартных налоговых вычетов, а также с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей. Особенности исчисления сумм

налога, порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей данной категорией налогоплательщиков регламентированы ст. 227 НК РФ.

В ст. 227.1 НК РФ регламентированы особенности налогообложения иностранных граждан, осуществляющих трудовую деятельность по найму в Российской Федерации. Нормы этой статьи распространяются на следующие категории иностранных граждан:

1) иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму у физических лиц для личных, домашних и иных подобных нужд, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности;

2) иностранные граждане, осуществляющие трудовую деятельность по найму в организациях и (или) у индивидуальных предпринимателей, а также у занимающихся частной практикой нотариусов, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, и других лиц, занимающихся частной практикой.

Данные налогоплательщики за период действия патента обязаны уплачивать фиксированные авансовые платежи по налогу:

$$\text{ФАП} = 1200 \text{ руб.} \times K_{\text{дефл}} \times K_{\text{рег}},$$

где АП – размер ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате;

$K_{\text{дефл}}$ – коэффициент-дефлятор¹;

$K_{\text{рег}}$ – коэффициент, отражающий региональные особенности рынка труда, устанавливаемый на соответствующий календарный год законом субъекта РФ. Если региональный коэффициент на очередной год не установлен, его значение принимается равным 1.

По итогам деятельности такого иностранного гражданина:

1) Если он работал по найму у физического лица – необходимо рассчитать окончательную сумму НДФЛ с учетом ранее уплаченных авансовых платежей.

$$\text{НДФЛ}_{\text{фактич}} - \text{ФАП}.$$

Если сумма налога превысит величину авансовых платежей, то разницу нужно отразить в декларации и перечислить в бюджет в срок не позднее 15 июля года, следующего за отчетным годом (п. 5 ст. 227.1, пп. 5, 6 ст. 227 НК РФ).

Налоговые декларации по НДФЛ такие работники представляют в следующих случаях:

– сумма НДФЛ, рассчитанная по итогам налогового периода, превышает уплаченные в течение года фиксированные платежи;

– иностранец выезжает из России до окончания налогового периода и общая сумма налога превышает сумму уплаченных фиксированных авансовых платежей;

– патент иностранного работника аннулирован.

2) Если деятельность по найму в организациях или у ИП:

Сумма НДФЛ исчисляется налоговыми агентами и подлежит уменьшению на сумму ФАП.

¹ На 2023 г. коэффициент-дефлятор установлен в размере 2,27.

НДФЛ_{фактич} – ФАП.

Уменьшение производится в течение налогового периода только у одного налогового агента по выбору налогоплательщика при выполнении условий:

а) заявление налогоплательщика;

б) документы на уплату ФАП;

в) получение от налогового органа уведомления о подтверждении права на уменьшение. Налоговый орган направляет уведомление в срок, не превышающий 10 дней со дня получения заявления налогового агента, при условии:

– наличие в налоговом органе информации от МВД о факте заключения налоговым агентом с налогоплательщиком трудового или гражданско-правового и выдачи налогоплательщику патента

– ранее в этом налоговом периоде такое уведомление налоговым агентам не направлялось.

Если общая сумма НДФЛ в виде авансовых платежей окажется больше годовой суммы налога, то такое превышение не признается излишне уплаченной суммой налога и не подлежит возврату (зачету) иностранному физическому лицу.

Налогоплательщики, получившие доходы, сведения о которых представлены налоговыми агентами в налоговые органы в связи с невозможностью удержания в течение налогового периода у налогоплательщика исчисленной суммы налога, уплачивают налог не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, на основании направленного налоговым органом налогового уведомления об уплате налога.

Контрольные вопросы

1. Кто признается плательщиками налога на доходы физических лиц?
2. Что признается объектом обложения НДФЛ?
3. Какие виды доходов освобождены от налогообложения?
4. Каковы особенности определения налоговой базы по НДФЛ?
5. В каких случаях и какие налоговые ставки применяются по НДФЛ?
6. Охарактеризуйте налоговые вычеты: а) стандартные налоговые вычеты; б) социальные налоговые вычеты; в) имущественные налоговые вычеты; г) инвестиционные налоговые вычеты; д) профессиональные налоговые вычеты.
7. Каковы особенности исчисления и уплаты НДФЛ различными категориями налогоплательщиков?

Примеры решения заданий

Пример 1

Рассчитать сумму налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который занимается производством мебели и применяет общую (традиционную) систему налогообложения, если известно следующее:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Объем отгруженной продукции (в том числе НДС):	
	В 1-м квартале	2 880 000
	Во 2-м квартале	3 744 000
	В 3-м квартале	4 680 000
	В 4-м квартале	4 392 000
2	Поступила выручка за отгруженную продукцию (в том числе НДС)	
	В 1-м квартале	2 760 000
	Во 2-м квартале	3 864 000
	В 3-м квартале	4 680 000
	В 4-м квартале	4 320 000
3	Получен аванс от покупателей:	
	Во 2-м квартале	225 600
	В 4-м квартале	230 400
4	Затраты предпринимателя на сырье, материалы, аренду:	
	В 1-м квартале:	1 560 000
	Из них НДС	260 000
	Во 2-м квартале	1 992 000
	Из них НДС	332 000
	В 3-м квартале	2 208 000
	Из них НДС	368 000
	В 4-м квартале	2 064 000
	Из них НДС	344 000
	Все затраты оприходованы, оплачены и списаны в установленном порядке	
5	Фонд оплаты труда наемных работников	4 000 000

Решение

Налогоплательщики, применяющие общую систему налогообложения, уплачивают федеральные, региональные и местные налоги, а также страховые взносы за себя и наемных работников.

Рассчитаем НДС, подлежащий уплате налогоплательщиком. С объема отгруженной продукции определим сумму начисленного НДС, используя расчетную ставку.

В 1-м квартале сумма начисленного НДС с отгруженной продукции составит: $2\,880\,000 \times 20\% : 120\% = 480\,000$ руб.

Во 2-м квартале: $3\,744\,000 \times 20\% : 120\% = 624\,000$ руб.

В 3-м квартале: $4\,680\,000 \times 20\% : 120\% = 780\,000$ руб.

В 4-м квартале: $4\,392\,000 \times 20\% : 120\% = 732\,000$ руб.

С аванса, полученного от покупателя, индивидуальный предприниматель обязан определить НДС и перечислить его в бюджет. С аванса, полученного во 2-м квартале, НДС составит: $225\,600 \times 20\% : 120\% = 37\,600$ руб. С аванса, полученного в 4-м квартале, начисленный НДС составит: $230\,400 \times 20\% : 120\% = 38\,400$ руб.

Налогоплательщик в установленном порядке имеет право воспользоваться налоговым вычетом в размере НДС, уплаченного при приобретении товаров, оказании услуг и выполнении работ (строка 4 в таблице).

Таким образом, НДС, подлежащий уплате:

за 1-й квартал составит: $480\,000 - 260\,000 = 220\,000$ руб.;

за 2-й квартал: $624\,000 + 37\,600 - 332\,000 = 329\,600$ руб.;

за 3-й квартал: $780\,000 - 368\,000 = 412\,000$ руб.;

за 4-й квартал: $732\,000 + 34\,800 - 344\,000 = 422\,800$ руб.

Далее рассчитаем страховые взносы. Для этого примем, что сумма доходов каждого наемного работника, определяемая нарастающим итогом с начала года, не превышает предельной величины базы для начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды. Это упрощение позволит начислить страховые взносы на весь фонд оплаты труда, а не на каждого наемного работника, как того требует налоговое законодательство. Сумма страховых взносов за наемных работников составит: $4\,000\,000 \times 30\% = 1\,200\,000$ руб. Отчисления на обязательное социальное страхование работников от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний составят: $4\,000\,000 \times 0,2\% = 8\,000$ руб. Размер страховых взносов за индивидуального предпринимателя составляет 40 874 руб. (2020 г.).

Для расчета НДФЛ необходимо определить сумму доходов и расходов предпринимателя. В составе доходов от предпринимательской деятельности будет учтена сумма поступившей выручки без НДС, которая составит:

в 1-м квартале: $2\,760\,000 : 1,2 = 2\,300\,000$ руб.

во 2-м квартале: $3\,864\,000 : 1,2 = 3\,220\,000$ руб.

в 3-м квартале: $4\,680\,000 : 1,2 = 3\,900\,000$ руб.

в 4-м квартале: $4\,320\,000 : 1,2 = 3\,600\,000$ руб.

Индивидуальный предприниматель обязан включить авансовые платежи, полученные от покупателей, в налоговую базу по НДФЛ того налогового периода, когда они получены, независимо от даты осуществления поставки товаров. Доход индивидуального предпринимателя при получении аванса от покупателя составит: во 2-м квартале: $225\,600 : 1,2 = 188\,000$ руб.; в 4-м квартале: $230\,400 : 1,2 = 192\,000$ руб. За календарный год доход от предпринимательской деятельности в общей сумме составит 13 400 000 руб.

К расходам, уменьшающим налоговую базу по НДФЛ, индивидуальный предприниматель вправе отнести:

1. Затраты на сырье, материалы, аренду и прочие (в 1-м квартале: $1\,560\,000 - 260\,000 = 1\,300\,000$ руб.; во 2-м квартале: $1\,992\,000 - 332\,000 = 1\,660\,000$ руб.; в 3-м квартале: $2\,208\,000 - 368\,000 = 1\,840\,000$ руб.; в 4-м квартале: $2\,064\,000 - 344\,000 = 1\,720\,000$ руб. Всего затраты на сырье, материалы и аренду за календарный год составили 6 520 000 руб. В условии этой задачи для упрощения расчетов принято, что индивидуальный предприниматель не имел остатков сырья и материалов на начало года. Согласно действующему законодательству следует учитывать, что в состав расходов можно отнести только уже списанное сырье, подученную услугу, выполненную работу в порядке аналогичном для расчета налога на прибыль.

2. Расходы по оплате труда наемных работников в размере 4 000 000 руб.

3. Расходы по уплате страховых взносов за наемных работников в размере 1 200 000 руб.

4. Расходы по уплате взносов на обязательное социальное страхование работников от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в размере 8 000 руб.

5. Расходы по уплате страховых взносов за индивидуального предпринимателя в размере 40 874 руб.

Общая сумма расходов, уменьшающих налоговую базу, составит: $6\,520\,000 + 4\,000\,000 + 1\,200\,000 + 8\,000 + 40\,874 = 11\,768\,874$ руб.

Рассчитаем НДФЛ: $(13\,400\,000 - 11\,768\,874) \times 13\% = 212\,046$ руб.

Индивидуальный предприниматель имеет право воспользоваться стандартными, социальными, имущественными и инвестиционными вычетами. В данном случае индивидуальный предприниматель не заявил о своем праве на налоговый вычет.

Помимо рассчитанных сумм налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет данным индивидуальным предпринимателем, последний должен также выполнить обязанности налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению НДФЛ за своих наемных работников. Пример расчета НДФЛ за наемных работников представлен в примере 2.

Пример 2

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданина в течение года, если известно следующее:

1. Гражданин является инвалидом II группы.
2. Гражданин имеет одного ребенка в возрасте 8 лет.
3. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по декабрь, ежемесячно	40 000
2	Подарок от предприятия в феврале к Дню защитника Отечества стоимостью	3 500
3	Подарок от предприятия в декабре к Новому году стоимостью	1 500
4	Премия за счет чистой прибыли в декабре	30 000

В марте получен доход 1 450 000 руб. от продажи автомобиля, который был куплен полтора года назад за 1 500 000 руб. Расходы на приобретение транспортного средства документально подтверждены. Расходы на свое лечение составили 110 000 руб. за календарный год.

Рассчитать сумму налога, подлежащую доплате (возврату) налогоплательщиком (налогоплательщику) по итогам налогового периода.

Решение

Решать такого типа задачи по НДФЛ удобнее с помощью табл. 1.7.3.

По столбцу 2 отразим период времени, определяемый нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года).

В столбце 3 отразим сумму доходов, определяемую нарастающим итогом с начала налогового периода. В течение всего календарного года заработная плата физического лица составляла 40 000 руб. В течение года дважды от пред-

приятия были получены подарки общей стоимостью 5000 руб. В облагаемый доход налогоплательщика включим только 1000 руб. в декабре, 4000 руб. – необлагаемый доход в соответствии со ст. 217 НК РФ. Кроме этого, налогообложению также будет подлежать премия за счет чистой прибыли, полученная в декабре в размере 30 000 руб.

Таблица 1.7.3

Расчет суммы налога на доходы физических лиц, удерживаемой с гражданина ежемесячно в течение налогового периода у налогового агента

№ п/п	Период по месяцам	Сумма дохода нарастающим итогом с начала года	Сумма стандартных вычетов		Налоговая база	Сумма налога	
			На себя	На ребенка		Начислено	Удержано
1	2	3	4	5	6	7	8
2	01	40 000	500	1 400	38 100	4 953	4 953
3	01–02	80 000	1 000	2 800	76 200	9 906	4 953
4	01–03	120 000	1 500	4 200	114 300	14 859	4 953
5	01–04	160 000	2 000	5 600	152 400	19 812	4 953
6	01–05	200 000	2 500	7 000	190 500	24 765	4 953
7	01–06	240 000	3 000	8 400	228 600	29 718	4 953
8	01–07	280 000	3 500	9 800	266 700	34 671	4 953
9	01–08	320 000	4 000	11 200	304 800	39 624	4 953
10	01–09	360 000	4 500	11 200	344 300	44 759	5 135
11	01–10	400 000	5 000	11 200	383 800	49 894	5 135
12	01–11	440 000	5 500	11 200	423 300	55 029	5 135
13	01–12	511 000	6 000	11 200	493 800	64 194	9 165

По столбцу 4 отразим стандартные вычеты на самого налогоплательщика и его ребенка. В соответствии с п. 2 ст. 218 НК РФ лицам, являющимся инвалидами II группы, предоставляется стандартный налоговый вычет в размере 500 руб. Данный налоговый вычет предоставляется независимо от уровня дохода, определяемого нарастающим итогом с начала налогового периода.

На ребенка также будет предоставлен стандартный налоговый вычет, его размер составит 1400 руб. Однако вычет на детей предоставляется до того момента, пока доходы, определяемые нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года), не превысят 350 000 руб. В данном случае, вычет на ребенка будет предоставлен до августа включительно.

Значение столбца 6 «Налоговая база» будет рассчитано как разность суммы облагаемого дохода (столбец 3) и суммы стандартных вычетов (столбцы 4 и 5, если имеются).

В столбце 7 отражена сумма начисленного НДФЛ. Значение этого столбца рассчитывается как 13% от значения налоговой базы по столбцу 6.

В столбце 8 рассчитано значение суммы НДФЛ, удержанного и перечисленного в бюджет. Значение столбца 8 рассчитывается следующим образом. Сумма НДФЛ, начисленного к уплате по итогам первого месяца (января), составила 4953 руб., эта же сумма налога будет удержана с доходов налогоплательщика и перечислена в бюджет (столбец 8). За период январь-февраль сумма начисленного налога составила 9906 руб., с учетом того, что 4953 руб. уже перечислено в бюджет за январь, за февраль с доходов налогоплательщика будет удержано и перечислено в бюджет: $9906 - 4953 = 4953$ руб. Значения по столбцу 8 изменились в период январь-сентябрь, что связано с тем, что вычет на ребенка уже не предоставляется (доходы налогоплательщика, определяемые нарастающим итогом, превысили 350 000 руб.). В декабре в связи с получением дополнительного облагаемого дохода (помимо заработной платы) сумма удержанного налога возросла до 9165 руб.

Сумма дохода, оставшаяся после удержания налога налоговым агентом, подлежит выдаче на руки налогоплательщику. Так, сумма удержанного налога за январь составила 4953 руб., сумма начисленного дохода – 40 000 руб. На руки работнику за январь будет выдано: $40\,000 - 4\,953 = 35\,047$ руб. Аналогичным образом будет рассчитана сумма дохода, подлежащая выдаче работнику в декабре после удержания налога: $71\,000 - 9\,165 = 61\,835$ руб.

В условии задачи сказано, что налогоплательщиком получен доход от продажи транспортного средства в размере 1 450 000 руб., которое было приобретено 1,5 года назад. В связи с тем, что налогоплательщиком получен доход от продажи движимого имущества, которое находилось в собственности менее трех лет, возникает обязанность подачи налоговой декларации. Вместе с этим для того, чтобы получить льготу в виде социального вычета по расходам на свое лечение, гражданин должен подать в налоговый орган по месту жительства декларацию (в данном случае подача налоговой декларации – это право, а не обязанность налогоплательщика).

Отражению в налоговой декларации подлежат все доходы налогоплательщика, а также все налоговые вычеты, право на которые есть у налогоплательщика. Вычет в связи с продажей автомобиля может быть предоставлен в размере фактически понесенных расходов на его приобретение либо в размере 250 000 руб. (фиксированный налоговый вычет). В связи с тем, что расходы налогоплательщика на приобретение транспортного средства документально подтверждены, он имеет право поставить к вычету сумму фактических затрат (но не более суммы полученного дохода от продажи) – 1 450 000 руб.

Вычет на недорогостоящее лечение предоставляется в размере фактически понесенных затрат, но не более 120 000 руб. (если нет иных расходов, относимых на социальные налоговые вычеты). В данном случае налогоплательщик имеет право отразить в налоговой декларации вычет на свое лечение в размере 110 000 руб.

Рассчитаем НДФЛ по налоговой декларации: $\text{НДФЛ} = (\text{Доходы} - \text{Вычеты}) \times 13\% = (511\,000 + 1\,450\,000 - 6\,000 - 11\,200 - 1\,450\,000 - 110\,000) \times$

$\times 13\% = 49\,894$ руб. По месту работы налогоплательщика с его доходов по итогам налогового периода было удержано 64 194 руб. (значение показателя по строке 13 столбца 7). У налогоплательщика возникла переплата по налогу в размере $64\,194 - 49\,894 = 14\,300$ руб., которая подлежит возврату налогоплательщику.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданина в течение года, и налога по декларации по доходам от продажи автомобиля на основании данных:

1. Гражданин имеет одного ребенка в возрасте 8 лет.
2. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по декабрь, ежемесячно	30 000
2	Подарок от предприятия 20 февраля стоимостью	2 800
3	Подарок от предприятия 20 декабря стоимостью	2 500
4	Премия за счет чистой прибыли в декабре	50 000

В декабре получен доход 300 000 руб. от продажи легкового автомобиля, которая была куплена два года назад за 280 000 руб. Расходы на приобретение транспортного средства документально подтверждены.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 2

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданина в течение года, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 5 и 9 лет, состоит в зарегистрированном браке.
2. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	38 000
3	Материальная помощь в ноябре в связи со смертью члена семьи	90 000
4	Премия за счет чистой прибыли в декабре	15 000

В марте продан частный дом за 1 250 000 руб., приобретенный четыре года назад за 1 100 000 руб. (документы, подтверждающие расходы на приобретение, имеются). Оплачено лечение ребенка в размере 35 000 руб. Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 3

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую предприятием ежемесячно с гражданки в течение года, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. Гражданка имеет одного ребенка в возрасте 16 лет, в зарегистрированном браке не состоит, вдова.

2. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по март ежемесячно	15 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь ежемесячно	28 000
3	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка в январе за счет чистой прибыли предприятия	3 000
4	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	3 000

В апреле продана квартира за 2 200 000 руб., приобретенная семь лет назад за 2 000 000 руб. Расходы на покупку квартиры документально подтверждены.

Оплачено обучение ребенка на очном отделении вуза – 60 000 руб. Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 4

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно предприятием с гражданина в течение года, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет на иждивении жену и одного ребенка в возрасте 20 лет, обучающего на очной форме обучения.

2. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по март ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь ежемесячно	38 000
3	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка в январе за счет чистой прибыли предприятия	6 000
4	Заплачено за обучение ребенка	35 000
5	Расходы на лечение матери налогоплательщика составили	23 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 5

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданки в течение года по каждому месту работы отдельно, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. Гражданка имеет двоих детей в возрасте 10 и 15 лет, в зарегистрированном браке не состоит, единственный родитель. Стандартные вычеты заявлены на предприятии А.

2. Доходы по предприятию А:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	27 000
3	Оплата предприятием обучения гражданки в ВУЗе 20 августа на за- очном отделении	45 000
4	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим вра- чом ребенка гражданки в феврале за счет чистой прибыли предпри- ятия	2 000

3. Доходы по предприятию Б:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата за февраль	14 000
2	Заработная плата за апрель	15 000
3	Заработная плата за июль	4 000
4	Премия за счет чистой прибыли в ноябре	120 000

Гражданка выиграла в рекламной лотерее приз стоимостью 7 000 руб.

Задача 6

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую еже-
месячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода,
а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании
следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 1 как бывший военнослужащий – инвалид III группы.
2. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 2 и 14 лет, состоит в браке.
3. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по июнь ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с июля по декабрь ежемесячно	30 000
3	Оплата предприятием лечения гражданина в июле в установленном по- рядке за счет чистой прибыли	200 000
4	Дивиденды в марте	300 000
5	Подарок от предприятия в феврале стоимостью	3 000

4. Другие доходы гражданина:

4.1. Пенсия Министерства обороны как бывшему военнослужащему по
20 500 руб. в месяц.

4.2. Доходы от продажи гаража 130 000 руб., приобретенного два года
назад за 120 000 руб.

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 7

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 2 как бывший военнослужащий, проходивший службу в Афганистане.
2. Гражданин имеет троих детей в возрасте 13, 16 (инвалид II группы) и 20 лет (студент очной формы обучения в вузе).
3. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по июнь ежемесячно	25 000
2	Заработная плата в период с июля по декабрь ежемесячно	27 500
3	Материальная помощь в ноябре, как пострадавшему от стихийного бедствия (все документы представлены)	200 000

4. Другие доходы гражданина:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Пенсия Министерства обороны РФ как бывшему военнослужащему, ежемесячно	23 000
2	Доход от реализации предприятием общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве: в сентябре в ноябре	20 000 30 000
3	Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином в прошлом году (собственность 100 %) за 1 500 000 руб. составила	1 800 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 8

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года на предприятии, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. С гражданкой, состоящей в зарегистрированном браке на начало года, проживали один ребенок от первого брака в возрасте пяти лет и один ребенок от второго брака в возрасте трех лет.
2. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по декабрь, ежемесячно	35 000
2	Оплата предприятием путем перечисления денежных средств на расчетный счет домоуправления квартплаты и платы за коммунальные услуги за данную гражданку, ежемесячно	3 000
3	Оплата предприятием содержания двоих детей в детском саду по 1 000 руб. за каждого ребенка ежемесячно, всего за двоих детей, ежемесячно	2 000

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
4	Оплата предприятием обучения гражданки в вузе 1 августа	70 000
5	Материальная помощь 28 февраля по случаю рождения третьего ребенка (15 января)	40 000
	Другие доходы	
	Доходы от сдачи квартиры в аренду, ежемесячно	20 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 9

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 1, как военнослужащий, принимавший участие в ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС.

2. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 15 лет (инвалид II группы) и 21 года (студент очной формы обучения в вузе).

3. Доходы по основному месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по август, ежемесячно	40 000
2	Заработная плата в период с сентября по декабрь, ежемесячно	42 500
3	Подарок от предприятия к 23 февраля	5 000
4	Оплата предприятием абонемента в спортклуб, ежемесячно	4 000
5	Фотоаппарат в подарок на день рождения 15 июля стоимостью	15 000
6	Оплата больничного листа в октябре	8 000
7	Оплата работодателем лечения родителей налогоплательщика за счет чистой прибыли в июне	5 500
8	Оплата работодателем стоимости проездного билета на общественный транспорт, ежемесячно	1 000

4. Другие доходы и расходы:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Пенсия Министерства обороны РФ как бывшему военнослужащему, ежемесячно	18 000
2	Доход от реализации заготовленных ягод: в августе в сентябре	15 000 23 000
3	Доходы от реализации в ноябре мяса диких животных, полученного в ходе любительской охоты	55 000
4	Доход от продажи жилого дома, который был куплен гражданином 2 года назад (собственность 100 %) за 1 800 000 руб.	2 500 000

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
5	Оплачено лечение младшего ребенка в зарубежной клинике (дорогостоящее лечение)	150 000
6	Оплачено налогоплательщиком за прохождение независимой оценки квалификации	5 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 10

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации на основании следующих данных:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со п. 2 ст. 218 НК РФ, как Герой РФ.

2. Гражданин имеет троих детей в возрасте 3, 15 лет и 21 года – студент заочной формы обучения в вузе.

3. Доходы по основному месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по апрель, ежемесячно	35 000
2	Заработная плата в период с мая по декабрь, ежемесячно	37 500
3	Подарок от предприятия к Новому году в декабре	4 000
4	Компенсация за неиспользованный отпуск в апреле	40 000
5	Талоны на бесплатное питание, ежемесячно	1 000
6	Оплата работодателем расходов по содержанию ребенка в детском дошкольном учреждении, ежемесячно	1 800
7	Материальная помощь по заявлению в ноябре	7 000
8	Премия по результатам работы за год в декабре	50 000
9	Получены дивиденды в феврале	80 000
10	Выплата от профсоюзного комитета как члену профсоюза в ноябре	700

4. Другие доходы и расходы:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Вознаграждение как донору за сданную кровь в марте	5 000
2	Доходы по исполнительному листу в апреле	32 000
3	Оплачено за обучение ребенка в вузе в феврале	65 000
4	Расходы на благотворительность в июне	10 000
5	Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином 5 лет назад (собственность 100 %) за 2 300 000 р.	3 000 000
6	Оплачено налогоплательщиком лечение отца в августе (недорогостоящее лечение)	135 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 11

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, если известно следующее:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 2 как бывший военнослужащий, проходивший службу в Афганистане.

2. Гражданин имеет троих детей: двое детей в возрасте до 16 лет и один ребенок в возрасте 22 лет (студент дневного отделения вуза).

3. Доходы по основному месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по июнь, ежемесячно	20 000
2	Заработная плата в период с июля по декабрь, ежемесячно	28 000
3	Материальная помощь в октябре как пострадавшему от стихийного бедствия (все документы представлены)	300 000
4	Получены дивиденды в декабре	20 000
5	Оплачено работодателем за прохождение налогоплательщиком независимой оценки квалификации в марте	4 500

4. Другие доходы:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Пенсия Министерства обороны РФ как бывшему военнослужащему, ежемесячно	15 000
2	Доход от реализации предприятием общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве: в марте в октябре	25 000 10 000
3	Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином в прошлом году (собственность 100 %) за 1 200 000 руб. составил	1 300 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 12

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, а также сумму НДФЛ к возврату (доплате) при подаче декларации, на основании следующих данных:

1. Гражданка на начало налогового периода имеет одного ребенка в возрасте 14 лет, в зарегистрированном браке не состоит, единственный родитель.

В марте вступила в брак, а в октябре усыновила ребенка своего супруга.

2. Доходы по основному месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	43 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	48 000
3	Оплата предприятием обучения гражданки в ВУЗе 20 марта на заочном отделении	40 000

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
4	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	5 000
5	Премия за счет чистой прибыли в декабре	50 000

3. Другие доходы:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Доход от реализации предприятием общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве: в августе	40 000
2	Гражданка выиграла в рекламной лотерее приз стоимостью	5 000
3	Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином 2 года назад (собственность 100 %) за 1 500 000 руб. составил	1 800 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 13

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, если известно следующее:

1. Гражданка на начало налогового периода имеет двоих детей в возрасте 17 и 23 лет (студент очной формы обучения), в зарегистрированном браке не состоит. 19 июля младшему ребенку исполнилось 18 лет.

2. Доходы по основному месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по март, ежемесячно	35 000
2	Заработная плата в период с апреля по декабрь, ежемесячно	39 000
3	Оплата предприятием обучения гражданки в вузе 20 марта на заочном отделении	40 000
4	Компенсация расходов на медикаменты, назначенные лечащим врачом ребенка гражданки в феврале за счет чистой прибыли предприятия	5 000
5	Премия за счет чистой прибыли в декабре	100 000

3. Другие доходы:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Алименты, ежемесячно	9 000
2	Доход от реализации предприятием общественного питания продукции растениеводства и животноводства, выращенной в личном подсобном хозяйстве в августе	40 000
3	Доход от продажи квартиры, которая была куплена гражданином 2 года назад (собственность 100 %) за 1 700 000 руб. составила	1 900 000
4	Гражданка выиграла в рекламной лотерее приз стоимостью	15 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 14

Рассчитать сумму налога на доходы физических лиц, удерживаемую ежемесячно с гражданина в течение года по каждому источнику получения дохода, если известно следующее:

1. Гражданин имеет право на стандартный вычет в соответствии со ст. 218 п. 1, как бывший военнослужащий – инвалид III группы.

2. Гражданин имеет двоих детей в возрасте 3 и 12 лет, состоит в браке. 20 июля родился третий ребенок.

3. Доходы по месту работы составили:

№ п/п	Виды начисленных доходов	Сумма, руб.
1	Заработная плата в период с января по май, ежемесячно	28 000
2	Заработная плата в период с июня по декабрь, ежемесячно	32 000
3	Оплата предприятием лечения гражданина в июле в установленном порядке за счет чистой прибыли	200 000
4	Дивиденды в марте	30 000
5	Подарок от предприятия в феврале стоимостью	4 000
6	Материальная помощь в связи с рождением третьего ребенка в июле	55 000

4. Другие доходы:

№ п/п	Виды доходов	Сумма, руб.
1	Пенсия Министерства обороны, как бывшему военнослужащему в месяц	20 500
2	Доход от продажи гаража, который был приобретен два года назад за 280 000 р	370 000

Вычеты заявлены в установленном порядке.

Задача 15

Рассчитать налоги и сборы, подлежащие уплате индивидуальным предпринимателем, применяющим общую систему налогообложения.

Индивидуальный предприниматель занимается оказанием услуг по изготовлению мебели. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Объем отгруженной продукции (в том числе НДС):	
	В 1-м квартале	1 152 000
	Во 2-м квартале	1 074 000
	В 3-м квартале	1 161 600
2	В 4-м квартале	1 186 800
	Поступила выручка за отгруженную продукцию (в том числе НДС)	
	В 1-м квартале	1 164 000
	Во 2-м квартале	1 071 600
3	В 3-м квартале	1 140 000
	В 4-м квартале	1 164 000
	Получен аванс от покупателей:	
3	В 1-м квартале	276 000
	В 3-м квартале	373 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
4	Затраты предпринимателя на сырье, материалы, аренду: В 1-м квартале, из них НДС Во 2-м квартале, из них НДС В 3-м квартале, из них НДС В 4-м квартале, из них НДС Все затраты оприходованы, оплачены и списаны в установленном порядке	403 200 определить 375 900 определить 406 560 определить 356 040 определить
5	Перечислен аванс поставщику материалов в 1-м квартале	480 000
6	Фонд оплаты труда наемных работников	1 500 000
7	Перечислен налог на имущество физических лиц	8 300

Задача 16

Рассчитать налоги и сборы, подлежащие уплате индивидуальным предпринимателем, применяющим общую систему налогообложения.

Индивидуальный предприниматель занимается производством одноразовой посуды. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Объем отгруженной продукции (в том числе НДС): В 1-м квартале Во 2-м квартале В 3-м квартале В 4-м квартале	4 944 000 4 428 000 6 024 000 5 472 000
2	Поступила выручка за отгруженную продукцию (в том числе НДС) В 1-м квартале Во 2-м квартале В 3-м квартале В 4-м квартале	5 076 000 4 320 000 5 976 000 5 520 000
3	Получен аванс от покупателей: В 1-м квартале Во 2-м квартале В 3-м квартале В 4-м квартале	300 000 291 600 427 200 187 200
4	Затраты предпринимателя на сырье, материалы, аренду: В 1-м квартале, из них НДС Во 2-м квартале, из них НДС В 3-м квартале, из них НДС В 4-м квартале, из них НДС Все затраты оприходованы, оплачены и списаны в установленном порядке	1 977 600 определить 1 771 200 определить 2 409 600 определить 2 188 800 определить

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
5	Перечислен аванс поставщику сырья во 2-м квартале	498 000
6	Фонд оплаты труда наемных работников	2 000 000
7	Оплачены счета по доставке товара к покупателям В том числе НДС	258 360 определить

1.8. Государственная пошлина

Государственная пошлина – это сбор, взимаемый с граждан или юридических лиц при обращении в государственные органы за совершением каких-либо юридически значимых действий. По каждому из юридически значимых действий установлен свой размер госпошлины – он и только он является платой за нужное гражданину или организации действие.

Плательщики государственной пошлины (НК РФ ст. 333.17.):

- 1) организации;
- 2) физические лица.

Плательщики уплачивают государственную пошлину в следующие сроки:

1) при обращении в Конституционный Суд Российской Федерации, Верховный Суд Российской Федерации, суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям – до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, административного искового заявления, жалобы

3) при обращении за совершением нотариальных действий – до совершения нотариальных действий;

4) при обращении за выдачей документов (их дубликатов) – до выдачи документов (их дубликатов);

5) при обращении за проставлением апостиля – до проставления апостиля;

6) при ежегодном подтверждении статуса международной компании – не позднее 31 марта года, следующего за годом регистрации международной компании или за последним годом, в котором было осуществлено такое подтверждение.

АПОСТИЛЬ – это стандартизированный сертификат или штамп, предоставляемый на документах или оформляемый в виде приложения к ним. Документы, удостоверенные таким образом, не нуждаются в какой-либо дополнительной легализации.

В табл. 1.8.1 приведены действующие на 2023 г. ставки госпошлины при подаче искового заявления в арбитражные суды в том случае, если иск подлежит оценке. Ставки госпошлины, взимаемой при обращении в арбитражный суд в иных случаях, приведены в табл. 1.8.2, ставки госпошлины при подаче иных заявлений, обращений – в табл. 1.8.3.

Таблица 1.8.1

**Ставки госпошлины по обращениям в суды при подаче иска
имущественного характера, который подлежит оценке**

Цена иска	Пошлина и процентная ставка	Лимит
До 20 тыс. руб.	4%	Не меньше 400 руб.
До 100 тыс. руб.	800 руб. +3%	Процент списывается с суммы более 20 тыс. руб.
До 200 тыс. руб.	3 200 руб. +2%	Проценты взимаются с суммы более 100 тыс. руб.
До 1 млн руб.	5 200 руб. + 1%	Процент снимается с суммы более 200 тыс. руб.
Более 1 млн руб.	13 200 руб. + 0,5%	Процент списывается с суммы больше 1 млн руб., но стоит лимит – 60 тыс. руб.

Таблица 1.8.2

**Ставки госпошлины, взимаемой при обращении
в арбитражный суд в иных случаях**

Наименование услуги, обращения	Сумма госпошлины
Обращение с иском о неправомерных действий или бездействий госорганов, администрации или должностных лиц	Физические лица оплачивают 300 руб. Юридические лица, организации должны заплатить пошлину размером 3 тыс. руб.
Заявление о признании сделки недействительной или другие иски, связанные с договорами	Пошлина составляет 6 тыс. руб.
Иски неимущественного характера	Сумма госпошлины – 6 тыс. руб.
Заявление, связанное с признанием права, присуждением неких обязанностей и их исполнения	Пошлина – 6 тыс. руб.
Заявление об обеспечении иска	Придется заплатить 3 тыс. руб.
Апелляционная/кассационная/надзорная жалоба на арбитражный, третейский суд	50% от суммы госпошлины за подачу иска неимущественного характера.
Иск о признании банкротства, несостоятельности	Физические лица платят 300 руб., юридические – 6 тыс. руб.
Заявление об установлении юридически значимых фактов	3 тыс. руб.

Таблица 1.8.3

Ставки госпошлины при подаче иных заявлений, обращений

Наименование услуги, обращения	Сумма госпошлины	
	Для физических лиц	Для юридических лиц
Заявление о вынесении судебного приказа	Оплачивается 50% от установленной госпошлины в подп. 1 п. 1 ст. 333.19 НК РФ	Такая же
Иски имущественного характера, не подлежащие оценке. Иски неимущественного характера	300 руб.	6 тыс. руб.
Заявление о расторжении брака	600 руб.	—

Наименование услуги, обращения	Сумма госпошлины	
	Для физических лиц	Для юридических лиц
Административные иски, связанные с оспариванием нормативно-правовых актов госорганов, Центробанка, фондов, администрации, Президента РФ, Совета Федерации, Госдумы, Правительства	300 руб.	4,5 тыс. руб.
Исковые заявления, связанные с нормативными документами, актами федеральных органов исполнительной власти, содержащих объяснения законодательства	300 руб.	4,5 тыс. руб.
Иск о признании ненормативно-правового акта недействительным, а также признании решений или действий (бездействий) недействительными со стороны госорганов, администрации, власти или должностных лиц	300 руб.	2 тыс. руб.
Иск по делам особого производства	300 руб.	—
Подача апелляционной, кассационной жалобы	150 руб.	3 тыс. руб.
Надзорная жалоба	300 руб.	6 тыс. руб.
Иск по делу о взыскании алиментов	150 руб. Могут увеличить госпошлину в 2 раза, если решение будет не в пользу истца	—
Подача встречного административного иска, как со стороны ответчика, истца, так и третьих лиц	Размер госпошлины увеличивается в соответствии с нормами ст. 333.19 НК РФ	

Также при расчете госпошлины можно обратиться к калькулятору:

<p>Цена иска (руб.)</p> <div> <div>+</div> <div>20000</div> </div> <p><small>Введите размер иска в суд</small></p>	<p>Судебная госпошлина (руб.)</p> <div> <div>✓</div> <div>800</div> </div> <p><small>Минимальная - 400 руб.</small></p>
---	--

Расчет государственной пошлины в суд общей юрисдикции:

- до 20 000 руб. – 4% от цены иска, но не меньше 400 руб.;
- от 20 до 100 тыс. руб. – 3% до 20 000 рублей +800 руб.;
- от 100 до 200 тыс. руб. – 2% от требования до 100 тыс. +3200 руб.;
- 200 тыс. руб. до 1 млн – 1% от требования до 200 тыс. руб. + 5200 руб.;
- свыше 1 млн руб. – 0,5% от 1 млн + 13 200 руб.

Максимальный размер госпошлины – 60 тыс. руб.

Льготы для отдельных категорий физических лиц и организаций установлены ст. 333.35 НК РФ (рис. 1.8.1).

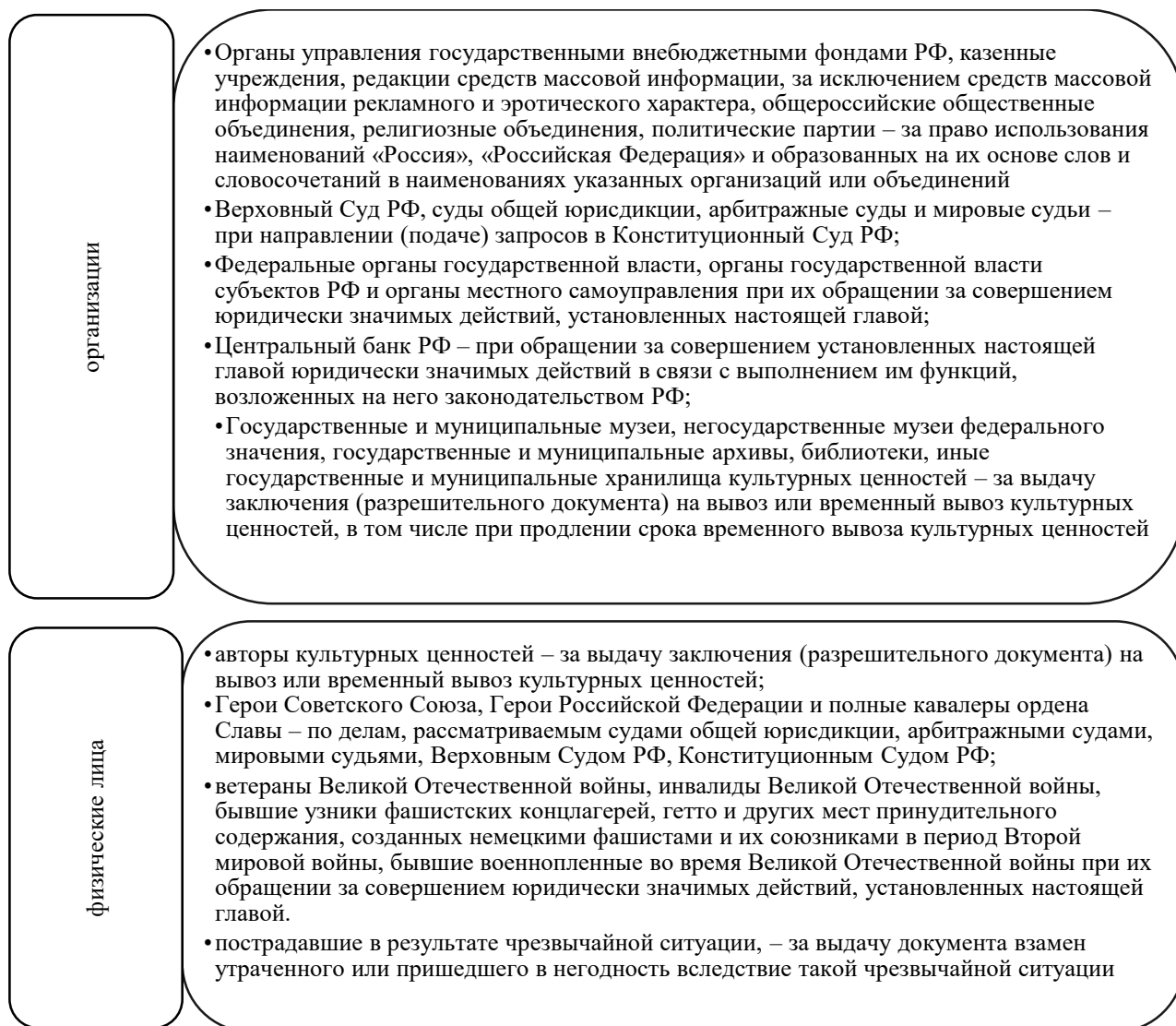


Рис. 1.8.1. Льготы для отдельных категорий организаций и физических лиц

Отдельными статьями НК РФ также устанавливаются налоговые льготы в зависимости от совершаемых действий:

- при обращении в Верховный Суд РФ, суды общей юрисдикции, к мировым судьям (ст. 333.36 НК РФ)
- при обращении за совершением нотариальных действий (ст. 333.38 НК РФ);
- при государственной регистрации актов гражданского состояния (ст. 333.39 НК РФ).

Уплаченная государственная пошлина в некоторых случаях подлежит возврату частично или полностью (рис. 1.8.2).

На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена отсрочка или рассрочка.

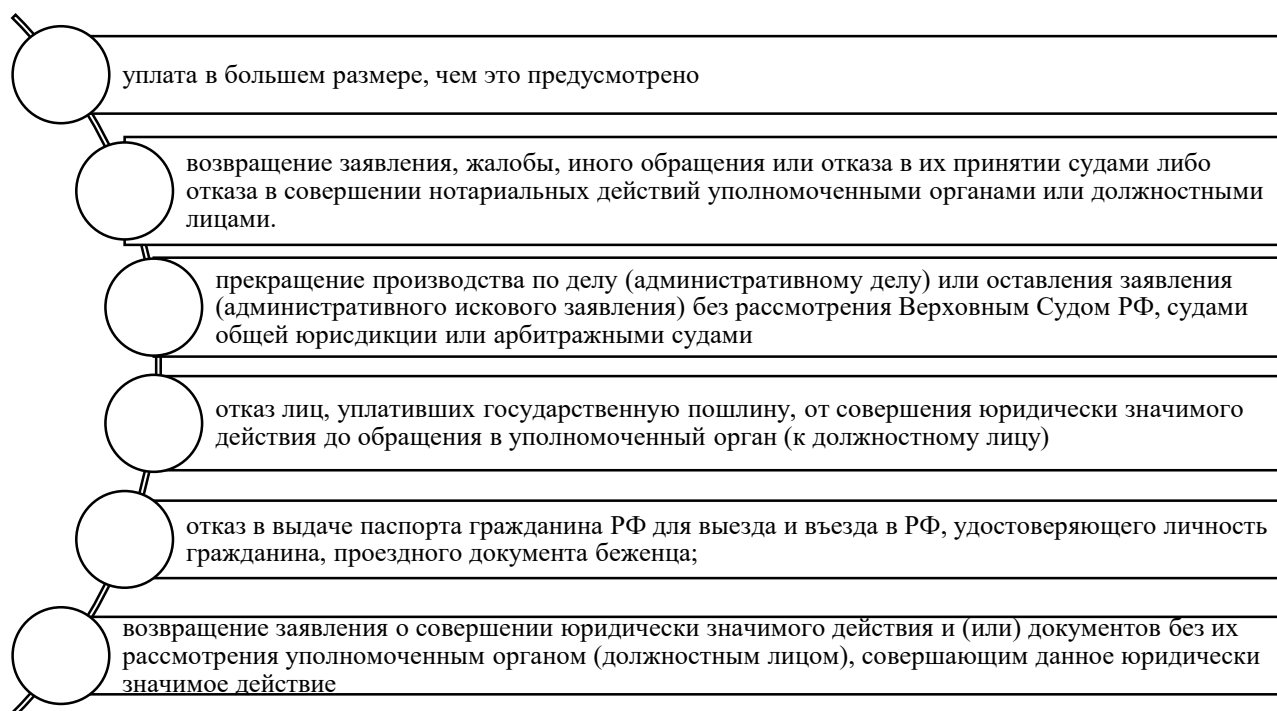


Рис. 1.8.2. Случаи, при которых государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиком государственной пошлины?
2. При совершении каких юридически значимых действий взимается государственная пошлина?
3. Каков максимальный размер уплаты госпошлины по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции?
4. Можно ли получить льготы по государственной пошлине?
5. Кто освобождается от уплаты госпошлины за совершение нотариальных действий?
6. Предусмотрена ли при уплате государственной пошлины возможность ее отсрочки?
6. Начисляются ли проценты при рассрочке государственной пошлины?

Примеры решения заданий

Пример

Миронова Ю.В. обратилась в суд с требованием взыскать долг с Родниковой И.М. Основанием для истребования денег является расписка, сумма задолженности – 154 580 руб.

Сделаем расчет госпошлины в суд общей юрисдикции. Поскольку цена иска попадает в диапазон от 100 001 до 200 000, то при подаче искового заявления Миронова Ю.В. должна оплатить госпошлину в размере 5637,40 руб. ($4000 + 3\% \cdot (154\,580 - 100\,000)$).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Организация подала исковое заявление о взыскании с должника денежных средств по неисполненному договору поставки в размере 296 000 руб., в том числе штраф за нарушение условий договора и проценты за пользование чужими деньгами. Рассчитайте сумму государственной пошлины.

Задача 2

Досрочное расторжение арендного договора с внесенными авансовыми платежами. Арендатор оплатил стоимость аренды имущества на полгода вперед, но через два месяца решил расторгнуть договор. Размер ежемесячных платежей равен 18 000 руб., общая сумма перечислений, истребуемых арендатором к возврату за 4 месяца, составила 72 000 руб. ($18\,000 \cdot 4$). Арендодатель отказывается возмещать предоплату. Рассчитайте сумму государственной пошлины.

Задача 3

Бывшие супруги делят дачу, приобретенную ими в браке. Супруг требует выделить его долю в имуществе. Часть недвижимости, на которую он претендует, оценена им в 2,3 млн руб. Рассчитайте госпошлину в суд общей юрисдикции.

Задача 4

Гражданин Иванов обращается в суд с иском о досрочном прекращении договора найма. Известно, что цена иска будет составлять сумму всех платежей, которые необходимо было внести за пользование имуществом за 1–3 года. Иванов в заявлении указывает сумму за последний год пользования – 9,5 тыс. руб. Рассчитайте сумму государственной пошлины.

Задача 5

Гражданин Петров подает исковое заявление с просьбой передать ему в собственность половину земельного участка, который был приобретен в браке с бывшей супругой. Цена иска, как правило, будет равняться стоимости имущества. Цена участка земли была оценена в 80 тыс. руб. Рассчитайте сумму государственной пошлины.

ГЛАВА 2. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ

2.1. Транспортный налог

Транспортный налог относится к региональным налогам. Налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговый период и порядок исчисления налога, установлены непосредственно гл. 28 «Транспортный налог» части второй НК РФ. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных НК РФ. В отношении налогоплательщиков-организаций законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации, устанавливая налог, определяют также порядок уплаты налога. При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы, основания и порядок их применения.

Особенности установления налога и налогообложения в федеральной территории «Сириус» установлены ст. 356.1 НК РФ.

В Иркутской области транспортный налог установлен Законом Иркутской области «О транспортном налоге» от 4 июля 2007 г. №53-ОЗ.

Налогоплательщики – лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения. Объекты налогообложения транспортным налогом приведены на рис. 2.1.1.



Рис. 2.1.1. Объекты налогообложения транспортным налогом

Не признаются налогоплательщиками – организации, зарегистрированные на территории Курильских островов, в течение периода использования такими организациями права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций в соответствии со ст. 246.3 НК РФ. В случае утраты организацией такого права она признается налогоплательщиком с 1-го числа налогового периода, в котором утрачено такое право, и сумма

налога (авансового платежа по налогу) подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке с уплатой соответствующих пеней, начисляемых со дня, следующего за днем уплаты налога (авансового платежа по налогу).

На рис. 2.1.2 перечислены транспортные средства, освобождаемые от транспортного налога в соответствии с НК РФ (не являются объектом налогообложения).

наземные транспортные средства	<ul style="list-style-type: none"> •автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке •тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые для производства сельскохозяйственной продукции
водные транспортные средства	<ul style="list-style-type: none"> •промысловые морские и речные суда; •пассажирские и грузовые морские, речные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок; •морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда; •суда, зарегистрированные в Российском открытом реестре судов лицами, получившими статус участника специального административного района (на территориях Калининградской области и Приморского края) •весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил, зарегистрированные до вступления в силу закона от 23 апреля 2012 года № 36-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в части определения понятия маломерного судна». •суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов
воздушные транспортные средства	<ul style="list-style-type: none"> •пассажирские и грузовые воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок •самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы; •воздушные суда, зарегистрированные в Государственном реестре гражданских воздушных судов лицами, получившими статус участника специального административного района (на территориях Калининградской области и Приморского края)
транспортные средства независимо от типа	<ul style="list-style-type: none"> •принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти и федеральным государственным органам, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба. •находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом

Рис. 2.1.2. Транспортные средства, освобождаемые от транспортного налога в соответствии с НК РФ (не являются объектом налогообложения)

Налоговая база:

1) в отношении транспортных средств, имеющих двигатели – мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;

2) в отношении воздушных транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя, – паспортная статическая тяга реактивного двигателя (суммарная паспортная статическая тяга всех реактивных двигателей) воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы;

3) в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, – валовая вместимость;

4) в отношении остальных водных и воздушных транспортных средств – единица транспортного средства.

Налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству.

Налоговые ставки устанавливаются субъектами РФ, но не более (не менее) чем в 10 раз, чем установленные главой 28 НК РФ. Исключение: уменьшение налоговых ставок законами субъектов Российской Федерации не применяется в отношении автомобилей легковых с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) до 150 л.с. (до 110,33 кВт) включительно. Допускается установление дифференцированных ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса.

Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска автомобиля.

Размер налоговых ставок по транспортному налогу представлен в табл. 2.1.1.

Таблица 2.1.1

Ставки транспортного налога

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)				
	Федеральная ставка (гл. 28)	Ставки Иркутской области			
		2007	2008–2011	2012–2013	2014–2023
1. Автомобили легковые с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1 января текущего года прошло менее 7 лет, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5	8,0	10,5	10,5	10,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	3,5	11,0	14,5	14,5	14,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5,0	15,0	35,0	35,0	35,0
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	7,5	23,0	52,5	52,5	52,5

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)				
	Федеральная ставка (гл. 28)	Ставки Иркутской области			
		2007	2008–2011	2012–2013	2014–2023
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	15,0	45,0	105,0	105,0	105,0
2. Автомобили легковые с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1 января текущего года прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5	5,0	6,5	6,5	6,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	3,5	7,0	9,5	9,5	9,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5,0	10,0	30,5	30,5	30,5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	7,5	15,0	46,0	46,0	46,0
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	15,0	30,0	92,5	92,5	92,5
3. Мотоциклы и мотороллеры с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1 января текущего года прошло менее 7 лет, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	1	3	4	4	4
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	2	6	7	7	7
свыше 35 л.с. до 40 л.с.	5	10	10	10	10
свыше 40 л.с. (свыше 29,42 кВт)	5	10	13	13	13
4. Мотоциклы и мотороллеры с года, следующего за годом выпуска которых по состоянию на 1 января текущего года прошло 7 лет и более, с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	1,0	3,0	2,5	2,5	2,5
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	2	6	5	5	5
свыше 35 л.с. до 40 л.с.	5	10	6	6	6
свыше 40 л.с. (свыше 29,42 кВт)	5	10	8	8	8
5. Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	5	15	20,0	20,0	20,0
свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	10	30	39,5	39,5	39,5
6. Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)				
	Федеральная ставка (гл. 28)	Ставки Иркутской области			
		2007	2008–2011	2012–2013	2014–2023
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	2,5	8,0	10,5	10,5	15,0
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	4	12	16	16	25
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	5	15	20	20	35
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	6,5	20,0	26,5	26,5	50
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	8,5	26,0	34,5	34,5	85
7. Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	2,5	8,0	10,5	10,5	15
8. Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	2,5	8	10,5	10,5	10,5
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	5	15	20	20	30
9. Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	10	5	6,5	6,5	6,5
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	20,0	30,0	39,5	39,5	39,5
10. Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	20	30	100	100	100
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	40	60	200	200	200
11. Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)					
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25,0	38,0	87,5	52,5	52,5
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	50	75	175	105	105
12. Несамходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны или единицы валовой вместимости)	20,0	30,0	39,5	39,5	39,5

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)				
	Федеральная ставка (гл. 28)	Ставки Иркутской области			
		2007	2008–2011	2012–2013	2014–2023
в случае, если валовая вместимость определена без указания размерности)					
13. Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	25,0	38,0	50,5	50,5	50,5
14. Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	20	–	39,5	39,5	39,5
15. Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	200,0	300,0	396,5	396,5	396,5

В случае если в технической документации на транспортное средство мощность двигателя указана в метрических единицах мощности (кВт), то соответствующий пересчет во внесистемные единицы мощности (лошадиные силы) осуществляется путем умножения мощности двигателя, выраженной в кВт, на множитель, равный 1,359 62. При этом при пересчете во внесистемные единицы мощности (лошадиные силы) округление производится с точностью до второго знака после запятой.

В Иркутской области предоставлены следующие льготы по данному налогу (табл. 2.1.2).

Таблица 2.1.2

Налоговые льготы по транспортному налогу в Иркутской области

Категории физических лиц	Категории транспортных средств
Ветераны Великой Отечественной войны, ветераны боевых действий, ветераны труда и инвалиды всех категорий освобождаются от уплаты налога	<p>В отношении одного транспортного средства по выбору налогоплательщика из указанных ниже:</p> <p>Легковые автомобили с мощностью двигателя до 200 л.с. (147,1 кВт) включительно.</p> <p>Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя до 40 л.с. (29,42 кВт) включительно.</p> <p>Катера, моторные лодки или другие водные транспортные средства с мощностью двигателя до 100 л.с. (73,55 кВт) включительно</p>
Один из родителей многодетной семьи, имеющей трех и более детей, не достигших возраста 18 лет, и (или) учащихся очной формы обучения, аспирантов, ординаторов, студентов, курсантов в возрасте до 24 лет, включая усыновленных, удочеренных, а также детей, не достигших возраста 18 лет, принятых под опеку (попечительство), переданных на воспитание в приемную семью освобождаются от уплаты налога	
Граждане, получающие трудовую пенсию по старости; достигшие возраста 60 лет – для мужчин, 55 лет – для женщин; а также имеющие право на досрочное назначение страховой пенсии в соответствии с законодательством по состоянию на 31	

Категории физических лиц	Категории транспортных средств
декабря 2018 года в отношении одного транспортного средства из указанных, с максимальной исчисленной суммой налога уплачивают налог в размере 20% от установленных налоговых ставок	
Физические лица, зарегистрированные по месту жительства на территории населенного пункта, расположенного в зоне чрезвычайной ситуации, сложившейся в результате паводка, вызванного сильными дождями, прошедшими в июне – июле 2019 г. на территории Иркутской области, освобождаются от уплаты налога	Налоговая льгота распространяется на налоговые периоды 2018 и 2019 гг.
Организации (обособленные подразделения), местом нахождения которых является населенный пункт, расположенный в зоне чрезвычайной ситуации, сложившейся в результате паводка, вызванного сильными дождями, прошедшими в июне – июле 2019 года на территории Иркутской области, освобождаются от уплаты налога	Налоговая льгота распространяется на налоговый период 2019 г.
Физические лица в отношении одного легкового автомобиля, приводимого в движение исключительно электрическим двигателем и заряжаемого с помощью внешнего источника электроэнергии	Льгота предоставляется в отношении одного транспортного средства при условии предоставления в налоговый орган копии паспорта данного транспортного средства
Физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, в отношении одного транспортного средства, использующего природный газ в качестве моторного топлива, освобождаются от уплаты налога	В отношении одного транспортного средства по выбору налогоплательщика из указанных ниже: – легковые автомобили; – автобусы; – грузовые автомобили; – другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу. Льгота предоставляется при условии предоставления в налоговый орган копии паспорта данного транспортного средства
Организации, осуществляющие деятельность по регулярным перевозкам пассажиров и багажа автомобильным транспортом, либо сбору неопасных отходов, либо обработке и утилизации неопасных отходов, либо подметанию улиц и уборке снега, либо признаваемые сельскохозяйственными товаропроизводителями, освобождаются от уплаты налога	Льгота предоставляется в отношении одного транспортного средства, использующего природный газ в качестве моторного топлива, при условии предоставления в налоговый орган копии паспорта данного транспортного средства
Один из родителей многодетной семьи, имеющей трех и более детей, не достигших возраста 18 лет, и (или) учащихся очной формы обучения, аспирантов, ординаторов, студентов, курсантов в возрасте до 24 лет, включая усыновленных, удочеренных, а	Легковые автомобили с мощностью двигателя до 200 л.с. (147,1 кВт) включительно. Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя до 40 л.с. (29,42 кВт) включительно.

Категории физических лиц	Категории транспортных средств
также детей, не достигших возраста 18 лет, принятых под опеку (попечительство), переданных на воспитание в приемную семью; один из родителей, усыновивший (удочеривший) ребенка, оставшегося без попечения родителей, в том числе ребенка-инвалида, уплачивают транспортный налог в размере 10% от установленных налоговых ставок в отношении одного транспортного средства с максимальной исчисленной суммой налога из указанных категорий транспортных средств	Катера, моторные лодки или другие водные транспортные средства с мощностью двигателя до 100 л.с. (73,55 кВт) включительно

В Иркутской области физические лица уплачивают налог в размере 50% от установленных налоговых ставок в отношении одного легкового автомобиля с максимальной исчисленной суммой налога с мощностью двигателя до 150 л.с. (до 110,33 кВт) включительно.

Налогоплательщики – физические лица и организации, имеющие право на налоговые льготы, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить подтверждающие документы. Это можно сделать также через МФЦ.

Если документы, подтверждающие право на налоговую льготу, в налоговом органе отсутствуют (в том числе не представлены налогоплательщиком самостоятельно), налоговый орган по информации, указанной в заявлении налогоплательщика, запрашивает сведения, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, у органов и иных лиц, у которых имеются эти сведения.

Орган или иное лицо, получившие запрос налогового органа о представлении сведений, подтверждающих право налогоплательщика на налоговую льготу, исполняет его в течение 7 дней со дня получения или в тот же срок сообщает в налоговый орган о причинах неисполнения запроса.

Налоговый орган в течение 3 дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих право этого налогоплательщика на налоговую льготу, и о необходимости представления налогоплательщиком подтверждающих документов в налоговый орган.

Заявление о предоставлении налоговой льготы рассматривается налоговым органом в течение 30 дней со дня его получения. В случае направления налоговым органом запроса, предусмотренного настоящим пунктом, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения заявления о предоставлении налоговой льготы не более чем на 30 дней, уведомив об этом налогоплательщика.

По результатам рассмотрения заявления о предоставлении налоговой льготы налоговый орган направляет налогоплательщику способом, указанным в этом заявлении, уведомление о предоставлении налоговой льготы либо сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы.

Если налогоплательщик не представил в налоговый орган заявление о предоставлении налоговой льготы или не сообщил об отказе от применения налоговой льготы, налоговая льгота предоставляется на основании сведений, полученных налоговым органом.

Налоговый период – календарный год.

Отчетные периоды для организаций – 1-й, 2-й, 3-й квартал. Законодательные органы субъектов РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

Сумма налога (сумма авансового платежа по налогу) исчисляется на основании сведений органов (организаций, должностных лиц), осуществляющих государственную регистрацию транспортных средств в соответствии с законодательством Российской Федерации. Информацию о транспортном средстве, его характеристиках, владельце и сроках регистрации в налоговую инспекцию представляет орган, который осуществляет государственную регистрацию тех или иных транспортных средств. Например, государственную регистрацию автотранспорта осуществляют подразделения ГИБДД, которые передают сведения в налоговые органы.

Организации исчисляют налог и авансовые платежи самостоятельно. Формула для расчета транспортного налога за налоговый период имеет следующий вид:

$$\text{Транспортный налог} = НБ \times Ст \times K1 \times K2,$$

где *НБ* – налоговая база;

Ст – налоговая ставка;

K1 – применяется при регистрации или снятии автомобиля с учета в течение налогового периода;

K2 – повышающий коэффициент, применяется в отношении дорогостоящих автомобилей (которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн руб.).

Формула расчета авансового платежа по транспортному налогу имеет следующий вид:

$$\text{Авансовый платеж} = \frac{1}{4} \times НБ \times Ст \times K1 \times K2,$$

где *НБ* – налоговая база;

Ст – налоговая ставка;

K1 – применяется при регистрации или снятии автомобиля с учета в течение налогового периода;

K2 – повышающий коэффициент, применяется в отношении дорогостоящих автомобилей (которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн руб.).

Сумма транспортного налога, подлежащего уплате в бюджет организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

В случае регистрации (снятия с учета) транспортного средства в течение налогового периода исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента $K1$, расчет которого можно представить в следующем виде:

$$K = \frac{\text{Число полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика}}{\text{Число календарных месяцев в налоговом или отчетном периоде}}$$

Полным считается месяц, в котором транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика до 15-го числа соответствующего месяца включительно или снято с регистрации (снятие с учета, исключение из государственного судового реестра и так далее) произошло после 15-го числа соответствующего месяца.

Если регистрация транспортного средства произошла после 15-го числа соответствующего месяца или снятие транспортного средства с регистрации (снятие с учета, исключение из государственного судового реестра и так далее) произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц регистрации (снятия с регистрации) транспортного средства не учитывается при определении коэффициента.

С 1 января 2014 г. п. 2 ст. 362 НК РФ дополнен положениями, устанавливающими, в частности, следующее: при исчислении суммы налога в отношении отдельных категорий легковых автомобилей применяется повышающий коэффициент $K2$.

Коэффициент $K2$ (повышающий) применяется для дорогостоящих автомобилей, т.е. для тех, которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 10 млн руб., утвержденный Министерством промышленности и торговли Российской Федерации.

Этот коэффициент зависит от средней стоимости автомобиля и количества лет, прошедших с года его выпуска. При этом количество лет, прошедших с года выпуска автомобиля, рассчитывается начиная с года выпуска соответствующего легкового автомобиля. Стоимость автомобиля и когда он был куплен налогоплательщиком и поставлен на учет, значения не имеет.

Значения повышающего коэффициента представлены в табл. 2.1.3.

Таблица 2.1.3

Значение повышающего коэффициента $K2$

Средняя стоимость автомобиля, млн руб.	Количество лет, прошедших с года выпуска (включая год выпуска)	Коэффициент $K2$
Свыше 10 до 15 включительно	Не более 10	3
Свыше 15	Не более 20	

Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей определяется федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию

в сфере торговли (Министерством промышленности и торговли РФ). Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 10 млн руб., подлежащий применению в очередном налоговом периоде, размещается не позднее 31 марта очередного налогового периода на официальном сайте указанного органа в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет».

Налоговым кодексом РФ установлен также ряд иных особенностей исчисления транспортного налога:

1. В отношении объекта налогообложения, прекратившего свое существование *в связи с его гибелью или уничтожением*, исчисление налога прекращается с 1-го числа месяца гибели или уничтожения такого объекта на основании заявления о его гибели или уничтожении, представленного налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору или через МФЦ (для физических лиц). С указанным заявлением налогоплательщик вправе представить документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения.

Если такие документы в налоговом органе отсутствуют, он запрашивает эти сведения у органов и иных лиц, у которых они имеются. Они при получении запроса исполняют его в течение 7 дней или сообщают в налоговый орган о причинах неисполнения запроса. В последнем случае налоговый орган в течение 3 дней обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений и о необходимости их представления налогоплательщиком.

Заявление о гибели или уничтожении объекта рассматривается налоговым органом в течение 30 дней со дня его получения. В случае направления налоговым органом запроса, возможно продление срока рассмотрения не более чем на 30 дней. По результатам рассмотрения заявления о гибели или уничтожении объекта налоговый орган направляет налогоплательщику уведомление о прекращении исчисления налога либо сообщение об отсутствии основания для прекращения исчисления налога.

2. В отношении водных и воздушных транспортных средств, *находящихся в общей долевой собственности*, сумма налога (сумма авансового платежа по налогу) исчисляется для каждого из участников долевой собственности пропорционально его доле в праве собственности на такой объект налогообложения.

В отношении водных и воздушных транспортных средств, находящихся в общей совместной собственности, сумма налога (сумма авансового платежа по налогу) исчисляется для каждого из участников совместной собственности в равных долях. В случае изменения в течение налогового периода характеристик транспортного средства, а также доли налогоплательщика в праве общей собственности на водное или воздушное транспортное средство сумма налога (сумма авансового платежа по налогу) исчисляется с учетом соответствующего коэффициента.

3. В случае *возникновения (прекращения)* у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода *права на налоговую льготу* исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении объекта налогообложения, по которому предоставляется налоговая льгота, производится с уче-

том коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц.

4. В отношении транспортного средства, *право собственности на которое прекращено в связи с его принудительным изъятием* по основаниям, предусмотренным федеральным законом, исчисление налога прекращается с 1-го числа месяца, в котором такое транспортное средство было принудительно изъято у его собственника, на основании заявления о прекращении исчисления налога в связи с принудительным изъятием транспортного средства, представленного налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору либо через многофункциональный центр предоставления государственных и муниципальных услуг (для физических лиц). С указанным заявлением налогоплательщик вправе представить документы, подтверждающие принудительное изъятие транспортного средства.

В случае если документы, подтверждающие принудительное изъятие транспортного средства, в налоговом органе отсутствуют, налоговый орган делает запросы и рассматривает заявление плательщика в те же сроки, что и в предыдущих случаях.

Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками – физическими лицами, исчисляется налоговыми органами. **Физические лица уплачивают** транспортный налог на основе налоговых уведомлений. Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления. В случае если за физическим лицом зарегистрировано несколько транспортных средств и налог по ним исчисляется одним налоговым органом, то такому налогоплательщику может быть выписано одно налоговое уведомление, в котором отражены все транспортные средства, подлежащие налогообложению. Физические лица уплачивают налог в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом. Уплата авансовых платежей налогоплательщиками-физическими лицами не предусмотрена.

Налог подлежит уплате налогоплательщиками-организациями в срок не позднее 28 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками-организациями в срок не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

В целях обеспечения полноты уплаты налога налогоплательщиками-организациями налоговые органы направляют им (их обособленным подразделениям) по месту нахождения транспортных средств сообщения об исчисленных налоговыми органами суммах налога (сообщение об исчисленной сумме налога) в следующие сроки (рис. 2.1.3):

в течение 10 дней	•после составления Сообщения, но не позднее 6 месяцев со дня истечения установленного срока уплаты налога за налоговый период
не позднее 2 месяцев	•со дня получения налоговым органом документов и (или) иной информации, влекущих исчисление (перерасчет) суммы налога, подлежащей уплате соответствующим налогоплательщиком за предыдущие налоговые периоды
не позднее 3 месяцев	•со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ, о том, что организация находится в процессе ликвидации
не позднее 1 месяца	•со дня истечения установленного срока уплаты авансового платежа по налогу по истечении каждого отчетного периода

Рис. 2.1.3. Сроки направления сообщений организациям об исчисленной сумме транспортного налога от налоговых органов

Сообщение об исчисленной сумме налога составляется на основе документов и иной информации, имеющихся у налогового органа. В нем должны быть указаны объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, сумма исчисленного налога.

Сообщение об исчисленной сумме налога передается налоговым органом организации (ее обособленному подразделению) в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота или через личный кабинет налогоплательщика, а в случае невозможности передачи указанными способами – направляется по почте заказным письмом. В случае направления сообщения об исчисленной сумме налога по почте заказным письмом такое сообщение считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Организация вправе получить сообщение об исчисленной сумме налога в любом налоговом органе на основании заявления о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога. Сообщение об исчисленной сумме налога передается (направляется) руководителю организации (ее представителю) в срок не позднее пяти дней со дня получения налоговым органом заявления о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога.

Форма заявления о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога, порядок ее заполнения, формат представления такого заявления в электронной форме утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Налогоплательщик-организация (ее обособленное подразделение) вправе в течение двадцати дней со дня получения сообщения об исчисленной сумме налога (в том числе в случае несоответствия уплаченной налогоплательщиком суммы налога сумме налога, указанной в сообщении об исчисленной сумме налога, за соответствующий период) представить в налоговый орган пояснения и (или) документы, подтверждающие правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налога, обоснованность применения пониженных налоговых ставок, налоговых льгот или наличие оснований для освобождения от уплаты налога, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

Представленные организацией (ее обособленным подразделением) пояснения и (или) документы рассматриваются налоговым органом в течение одного месяца со дня их получения. В целях получения налоговым органом дополнительных сведений и (или) документов, связанных с исчислением налога, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения представленных налогоплательщиком-организацией (ее обособленным подразделением) пояснений и (или) документов не более чем на один месяц, уведомив об этом налогоплательщика.

О результатах рассмотрения представленных организацией (ее обособленным подразделением) пояснений и (или) документов налоговый орган информирует налогоплательщика в течение одного месяца (если срок не продлен), а в случае, если по результатам рассмотрения налоговым органом представленных налогоплательщиком-организацией (ее обособленным подразделением) пояснений и (или) документов сумма налога, указанная в сообщении об исчисленной сумме налога, изменилась, налоговый орган передает (направляет) налогоплательщику-организации (ее обособленному подразделению) уточненное сообщение об исчисленной сумме налога в течение десяти дней после составления такого сообщения.

Транспортный налог уплачивается в бюджет субъекта РФ.

Контрольные вопросы

1. Кто признается налогоплательщиком транспортного налога?
2. Какие категории транспортных средств признаются объектом налогообложения?
3. Что признается налоговой базой по транспортному налогу?
4. Какие налоговые льготы предусмотрены налоговым законодательством Иркутской области?
5. Каков порядок исчисления транспортного налога?
6. Каковы особенности уплаты транспортного налога организациями и физическими лицами?

Примеры решения заданий

Пример

25 мая текущего года организация продала и сняла с учета грузовой автомобиль БелАЗ-7523 мощностью двигателя 500 л.с. Рассчитать транспортный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Решение:

Формула для расчета транспортного налога следующая:

$$\text{Транспортный налог} = \text{НБ} \times \text{Ст} \times K1 \times K2,$$

где НБ – налоговая база;

C_m – налоговая ставка;

$K1$ – применяется при регистрации или снятии автомобиля с учета в течение налогового периода;

$K2$ – повышающий коэффициент, применяется в отношении дорогостоящих автомобилей (которые включены в перечень моделей со средней стоимостью от 3 млн руб.).

В данном случае налоговая база – это мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах, то есть 500 л.с.

В отношении грузовых транспортных средств мощностью 500 л.с. в Иркутской области установлена налоговая ставка в размере 85 руб./л.с.

Определим $K1$, рассчитываемый следующим образом:

$$K1 = \frac{\text{Число полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика}}{\text{Число календарных месяцев в налоговом или отчетном периоде}}.$$

Транспортное средство было зарегистрировано на организацию в период с 1 января по 25 мая текущего года. Учитывая, что снятие транспортного средства с учета произошло после 15 числа месяца, то месяц май считается за полный месяц. Таким образом $K1 = 5 / 12$.

Коэффициент $K2$ не применяется, так как грузовой автомобиль БелАЗ-7523 не представлен в Перечне дорогостоящих автомобилей Министерства промышленности и торговли Российской Федерации.

Рассчитаем транспортный налог за налоговый период (календарный год):
Транспортный налог = $НБ \times C_m \times K1 = 500 \text{ л.с.} \times 85 \text{ р./л.с.} \times 5 / 12 = 17\,708,33$ руб. Формула для расчета авансовых платежей имеет следующий вид:

$$\text{Авансовый платеж} = \frac{1}{4} \times НБ \times C_m \times K1 \times K2.$$

Рассчитаем авансовый платеж, подлежащий уплате организацией за 1-й квартал. В случае решения данной задачи $K1$ будет равен 1, так как транспортное средство было зарегистрировано на организацию в течение всего 1-го квартала.

Подставим имеющиеся данные в вышеприведенную формулу: Авансовый платеж = $\frac{1}{4} \times 500 \text{ л.с.} \times 85 \text{ р./л.с.} \times 1 = 10\,625$ руб.

Сумма авансового платежа за 1-й квартал текущего года составит 10 625 руб. Доплата по итогам года составит $17\,708,33 - 10\,625 = 7\,083,33$ руб.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

10 марта текущего года индивидуальный предприниматель продал и снял с учета легковой автомобиль 2007 г. выпуска мощностью двигателя 250 л.с. организации за наличный расчет за 480 тыс. руб. Организация, в свою очередь, 14 июля перепродала автомобиль своему наемному работнику за 490 тыс. руб., автомобиль был снят с учета 15 июля. Физическое лицо поставило транспортное

средство на учет 20 июля. Рассчитать транспортный налог за текущий год, подлежащий уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, организацией и ее наемным работником, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 2

На начало текущего года на организацию зарегистрирован грузовой автомобиль УРАЛ-5557-40 мощностью 250 л.с. В результате ремонта грузового автомобиля 20 марта поставлен двигатель мощностью 260 л.с. Кроме этого, организацией 23 января этого же года приобретен легковой автомобиль, который поставлен на учет 25 февраля. Известно, что мощность двигателя легкового автомобиля составляет 180 л.с., год его выпуска – 2006. Рассчитать сумму транспортного налога и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 3

Физическое лицо имеет в собственности легковой автомобиль 2006 г. выпуска мощностью двигателя 150 л.с. 13 апреля текущего года гражданин был признан пенсионером (все необходимые документы в налоговый орган представлены), а 24 октября продал транспортное средство индивидуальному предпринимателю за 350 тыс. руб. Легковой автомобиль снят физическим лицом с учета 1 ноября, а поставлен на учет предпринимателем лишь через месяц после совершения сделки купли-продажи. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате физическим лицом и индивидуальным предпринимателем за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 4

Граждане Криволуцкий и Башаров имеют в общей совместной собственности катер 2004 г. выпуска мощностью двигателя 350 л.с. Катер зарегистрирован на Криволуцкого, который 23 июня текущего года был признан пенсионером. Гражданин Башаров является инвалидом I группы. Рассчитать транспортный налог за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете. Все необходимые документы для получения права на налоговые льготы в инспекцию представлены.

Задача 5

Физическое лицо имеет в собственности мотоцикл 1999 г. выпуска мощностью двигателя 35 л.с. Рассчитать транспортный налог за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете. Определить сумму транспортного налога, подлежащую уплате гражданином при его выходе на пенсию по старости.

Задача 6

На инвалида I группы зарегистрирован грузовой автомобиль мощностью двигателя 140 л.с. 2003 г. выпуска. 18 мая текущего года автомобиль был продан и снят с учета. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате гражданином за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 7

Индивидуальный предприниматель продал грузовой автомобиль 2004 г. выпуска мощностью двигателя 320 л.с организации 15 января текущего года за наличный расчет за 600 тыс. руб. Автомобиль был снят с учета предпринимателем в этот же день, а поставлен на учет организацией через три дня после сделки купли-продажи. 23 июня организация перепродала автомобиль своему наемному работнику за 700 тыс. руб. Транспортное средство было снято организацией с учета 25 июня, а поставлено на учет физическим лицом 5 июля. Рассчитать транспортный налог и авансовые платежи за текущий год, подлежащие уплате в бюджет каждым из налогоплательщиков, если известно, что транспортное средство было зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 8

Граждане Пушкарев и Меркурьев имеют в общей долевой собственности катер 2004 г. выпуска мощностью двигателя 200 л.с. Катер зарегистрирован на Пушкарева, который в апреле текущего года был признан инвалидом II группы. Гражданин Меркурьев льгот не имеет. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате в бюджет, если известно, что транспортное средство было зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 9

Ветеран труда имеет в собственности мотоцикл 2005 г. выпуска мощностью двигателя 80 л.с. Рассчитать транспортный налог за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 10

Ветеран труда имеет в собственности катер мощностью двигателя 350 л.с 2005 г. выпуска, который 12 апреля текущего года был продан, а снят с учета через два дня после совершения сделки купли-продажи. Кроме этого, в собственности физического лица находится легковой автомобиль, мощностью двигателя 110 л.с., год выпуска – 2001. Рассчитать транспортный налог, подлежащий уплате гражданином за текущий год, по ставкам, которые действуют в регионе РФ, где вы проживаете.

Задача 11

Индивидуальный предприниматель имеет в собственности легковой автомобиль 2012 г. выпуска мощностью двигателя 230 л.с. 27 августа текущего года гражданин был признан инвалидом III группы, а 3 декабря продал транспортное

средство за 280 тыс. руб. физическому лицу. Транспортное средство было снято предпринимателем с учета и поставлено на учет физическим лицом 5 декабря. Рассчитать транспортный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате физическим лицом и индивидуальным предпринимателем за текущий год, если известно, что транспортное средство зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете.

Задача 12

Определите сумму авансовых платежей и транспортного налога за текущий год, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п
Легковой автомобиль Daewoo Lanos	72	1998	12.07 тек. года
Грузовой тягач МАЗМАН 543268	410	2008	16.10.2008 г.
Автобус ЛИАЗ-5256	195	1996	20.02 тек. года

В результате ремонта 10 мая текущего года на автобус поставлен двигатель мощностью 210 л.с.

Задача 13

Определите сумму транспортного налога и авансовых платежей за текущий год, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Легковой автомобиль ВАЗ-21099	75	2002	12.11.2004 г.	В результате ремонта 12 июня тек. года поставлен двигатель мощностью 90 л.с.
Автокран КС-35715 «Ивановец» на базе МАЗ-533702	230	2004	18.09.2006 г.	Автомобиль был продан и снят с учета 12.10 тек. года
Тягач ЗИЛ 130 В	150	1999	07.02 тек. года	—

Задача 14

Определите сумму транспортного налога и авансовых платежей за текущий год, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Легковой автомобиль Renault Duster	102	2013	01.05 тек. года	В результате ремонта 17 ноября тек. года поставлен двигатель мощностью 150 л.с.
Трактор ЛТЗ Т-40	150	2014	10.04 тек. года	15 декабря тек. года продано и снято с учета

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Автокран Ивановец КС-5576Б	200	2005	25.062008 г.	7 ноября транспортное средство продано, 10 ноября снято с учета
Автобус Daewoo BH115	190	1994	07.08 2012 г.	—

Задача 15

Определите сумму транспортного налога и авансовых платежей за текущий год, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Характеристика ТС	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Моторная лодка	5 л.с.	2005	14.04.2008 г.	10 апреля тек. года на моторную лодку поставлен новый двигатель мощностью 20 л.с.
Тягач ЗИЛ 130 В	250 л.с.	2008	25.03 тек. года	27 июня тек. года транспортное средство угнано, справка от ГИБДД получена 18 июля, предъявлена в налоговый орган 10 августа тек. года
Несамоходная, сухогрузная, трюмная баржа	530 регистровых тонн	1986	13.04 тек. года	Транспортное средство продано и снято с учета 10 октября тек. года
Мотоцикл	50 л.с.	2005	07.02 тек. года	Транспортное средство продано 15 августа тек. года, снято с учета 2 сентября

Задача 16

Определите сумму авансовых платежей и сумму транспортного налога по итогам налогового периода, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Марка ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на п/п	Дополнительная информация
Автомобиль легковой	Subaru legacy B4	260 л.с.	2000	20.01.2006 г.	В результате ремонта 11 мая тек. года поставлен двигатель мощностью 240 л.с.
Катер	Phoenix 530НТ	90 л.с.	2018	12.04 тек. года	13 декабря тек. года катер продан, а снят с учета 15 декабря тек. года

Задача 17

Определите сумму авансовых платежей и сумму транспортного налога по итогам налогового периода, если известно, что на предприятие по месту вашего проживания зарегистрированы следующие транспортные средства:

Вид ТС	Мощность двигателя, л.с.	Год выпуска	Дата регистрации на предприятии	Дополнительная информация
Легковой автомобиль Nissan Qashqai	141 л.с.	2014	11.04.2014 г.	Транспортное средство продано и снято с учета 20 сентября тек. года
Мотоцикл	37 л.с.	2003	01.02 тек. года	В результате ремонта 20 июля текущего года поставлен двигатель мощностью 75 л.с.
Грузовой автомобиль	125 л.с.	2015	23.01 тек. года	Транспортное средство продано 29 мая тек. года, снято с учета 4 июня
Автобус	200 л.с.	1996	14.06.2002 г.	24 сентября текущего года транспортное средство было снято с учета в связи с продажей

2.2. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам, обязательным к уплате на территории того субъекта РФ, на территории которого он введен законом соответствующего субъекта.

Налогоплательщики, объект, база, налоговый период и порядок исчисления налога установлены непосредственно гл. 30 «Налог на имущество организаций» части второй НК РФ.

Законодательные органы власти субъекта РФ в своих законодательных актах должны определить: ставку налога в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки его уплаты, налоговые льготы, а также объекты недвижимости, по которым налоговая база определяется как кадастровая стоимость.

Налогоплательщики налога – организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения.

Объектами налогообложения признаются (ст. 374 НК РФ):

1) недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется как среднегодовая стоимость.

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, ведут учет объектов налогообложения в порядке, установленном в Российской Федерации для ведения бухгалтерского учета;

2) недвижимое имущество, находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее организациям на праве собственности или праве хозяйственного ведения, а также полученное по концессионному соглашению, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется как кадастровая стоимость.

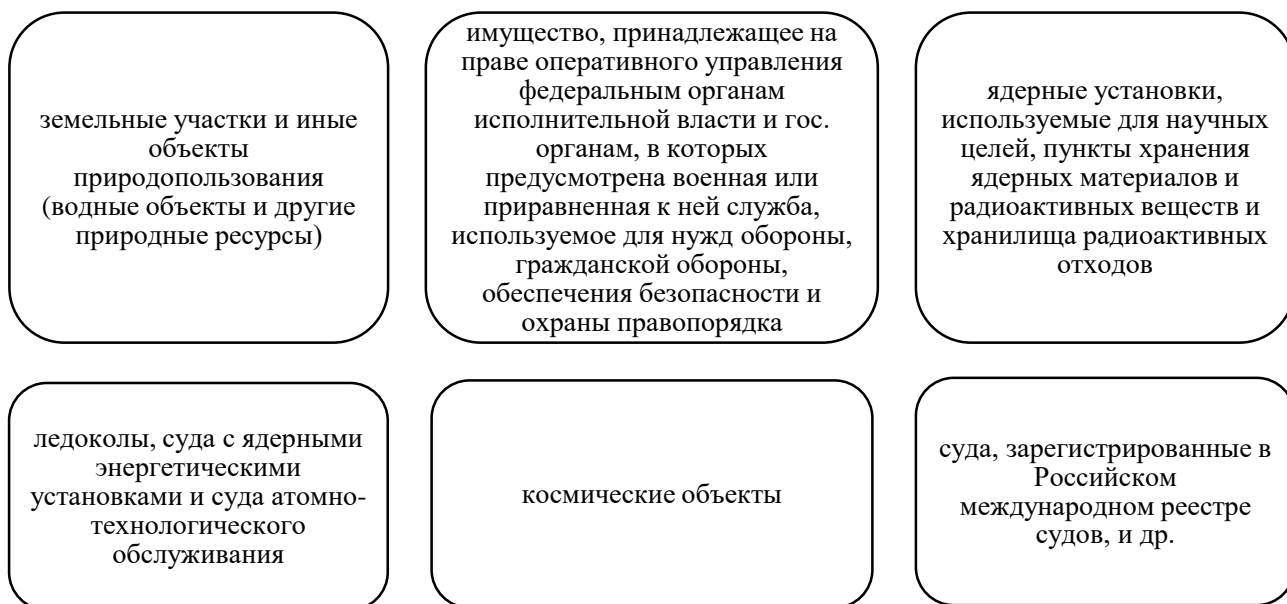


Рис. 2.2.1. Имущество, не признаваемое объектом налогообложения

Данный перечень может быть дополнен законом субъекта РФ.

Налоговая база определяется отдельно в отношении каждого объекта недвижимого имущества:

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

Средняя (среднегодовая) стоимость имущества определяется по итогам каждого отчетного и налогового периода в следующем порядке:

Средняя стоимость 1-й квартал	=	$\frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + OC_{1.03} + OC_{1.04}}{4}$
Средняя стоимость полугодие	=	$\frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + \dots + OC_{1.06} + OC_{1.07}}{7}$
Средняя стоимость 9 месяцев	=	$\frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + \dots + OC_{1.09} + OC_{1.10}}{10}$
Среднегодовая стоимость (год)	=	$\frac{OC_{1.01} + OC_{1.02} + OC_{1.12} + OC_{1.13}}{13}$

где OC – остаточная стоимость основных средств на первое число соответствующего месяца.

2. В отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр

недвижимости и подлежащая применению с 1 января года налогового периода с учетом особенностей, предусмотренных ст. 378.2 НК РФ.

Налоговая база может определяться как кадастровая стоимость имущества в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения (п. 1 ст. 378.2 НК РФ):

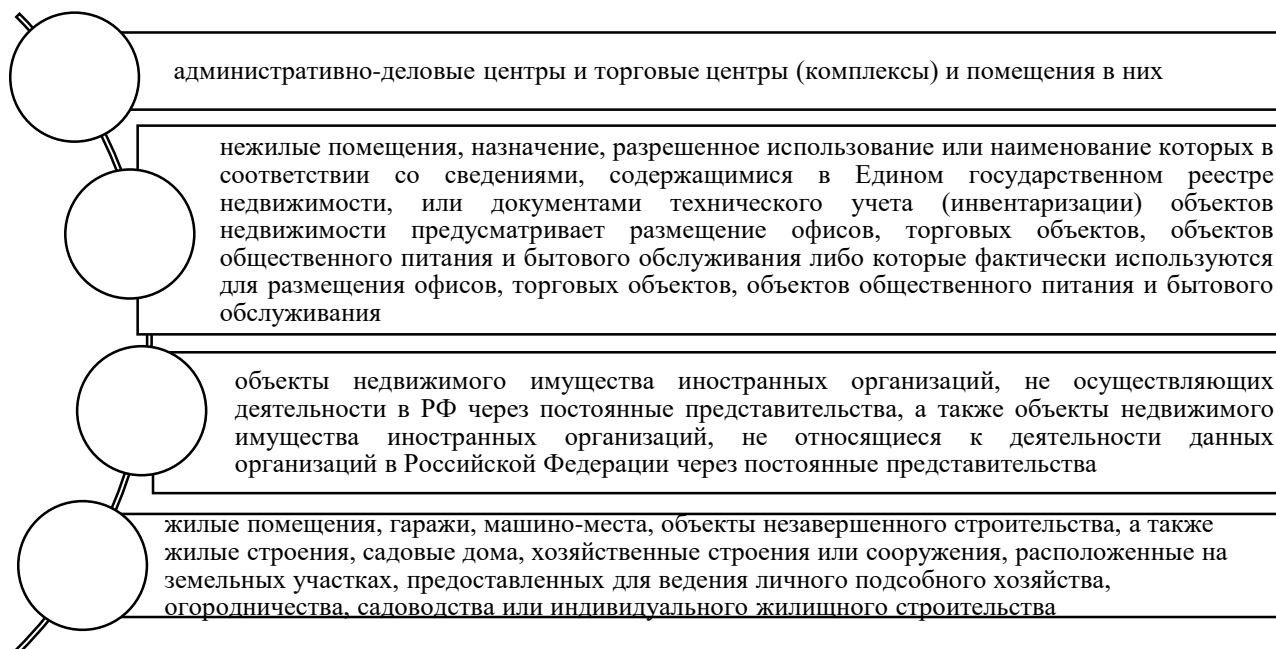


Рис. 2.2.2. Имущество, налоговая база по которому определяется как кадастровая стоимость

Порядок определения налоговой базы как кадастровая стоимость вводится законом субъекта РФ, при этом уполномоченный орган исполнительной власти субъекта РФ по объектам, перечисленным в подп. 1, 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ, должен утвердить перечень объектов на 1 января года, с которого применяется порядок определения налоговой базы как кадастровая стоимость. Если список пополнен в течение налогового периода, то по вновь введенным объектам в перечне, налоговая база как кадастровая стоимость определяется со следующего налогового периода.

В случае если объект недвижимого имущества образован в результате раздела объекта недвижимого имущества или иного соответствующего законодательству Российской Федерации действия с объектами недвижимого имущества, включенными в перечень по состоянию на 1 января года налогового периода, указанный вновь образованный объект недвижимого имущества при условии соответствия его критериям, предусмотренным ст. 378.2 НК РФ, до включения его в перечень подлежит налогообложению по кадастровой стоимости, определенной на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта.

Изменение кадастровой стоимости объекта налогообложения в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, за исключением изменений, отраженных на рис. 2.2.3.

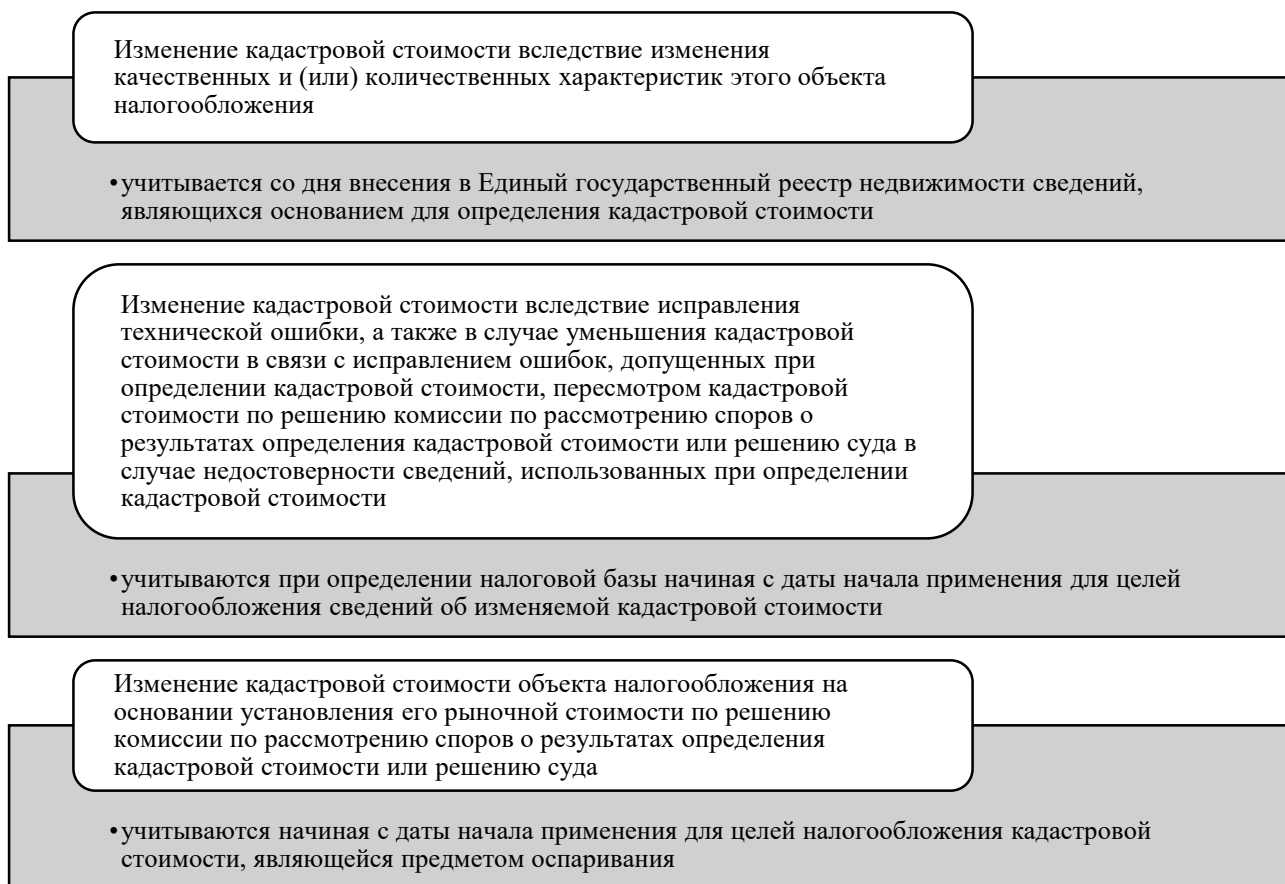


Рис. 2.2.3. Изменения кадастровой стоимости, учитываемые при определении налоговой базы

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать:

- 2,2%, если налоговая база определена как средняя (среднегодовая) стоимость объекта;
- 2%, если налоговая база определена как кадастровая стоимость.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения. В случае, если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по налоговым ставкам, установленным Налоговым кодексом РФ.

Налоговый период по налогу на имущество организаций – календарный год. То есть только после того, как год истек, окончательно определяется сумма налога к уплате. А в течение года, если это предусмотрено законом региона, по отчетным периодам вносят авансовые платежи.

Отчетными периодами признаются:

- 1-й квартал, полугодие и девять месяцев календарного года, если налоговая база определяется как среднегодовая стоимость;
- 1-й квартал, 2-й квартал и 3-й квартал календарного года, если налоговая база определяется как кадастровая стоимость имущества.

Рассмотрим особенности исчисления авансовых платежей по налогу и сумм налога, подлежащих уплате по итогам налогового периода.

В отношении имущества, по которому налоговая база определяется как среднегодовая стоимость, авансовый платеж за отчетный период определяется по следующей формуле:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{\text{Средняя стоимость имущества за соответствующий отчетный период}}{\text{соответствующий отчетный период}} \times НС,$$

где АП – сумма авансового платежа;

НС – налоговая ставка.

По итогам налогового периода рассчитывается сумма налога, подлежащая уплате, с учетом уже внесенных в бюджет авансовых платежей. Формула расчета имеет следующий вид:

$$\frac{\text{Налог на имущество}}{\text{имущество}} = \frac{\text{Среднегодовая стоимость}}{\text{мощь}} \times НС - \text{Авансовые платежи,}$$

где НС – налоговая ставка.

В отношении имущества, по которому налоговая база определяется как кадастровая стоимость, авансовый платеж за отчетный период определяется по следующей формуле:

$$АП = \frac{1}{4} \times \text{Кадастровая стоимость имущества} \times НС \times К,$$

где АП – сумма авансового платежа;

НС – налоговая ставка;

К – коэффициент, учитывающий возникновение (прекращение) права собственности на объекты недвижимого имущества в течение налогового (отчетного) периода.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объекты недвижимого имущества, указанные в ст. 378.2 НК РФ, исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляется с учетом коэффициента (К), определяемого как отношение количества полных месяцев, в течение которых данные объекты недвижимого имущества находились в собственности налогоплательщика, к количеству месяцев в налоговом (отчетном) периоде.

Если возникновение права собственности на объекты недвижимого имущества произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение указанного права произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на объекты недвижимого имущества произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента.

По итогам налогового периода рассчитывается сумма налога, подлежащая уплате, с учетом уже внесенных в бюджет авансовых платежей. Формула расчета имеет следующий вид:

$$\text{Налог на имущество} = K C_{01.01} \times HС \times K - \text{Авансовые платежи},$$

 где $K C_{01.01}$ – кадастровая стоимость имущества на 1 января;
 $HС$ – налоговая ставка;
 K – коэффициент, учитывающий возникновение (прекращение) права собственности на объекты недвижимого имущества в течение налогового (отчетного) периода.

В случае если кадастровая стоимость объектов недвижимого имущества не определена, определение налоговой базы и исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) по текущему налоговому периоду в отношении данных объектов недвижимого имущества осуществляются по среднегодовой стоимости объекта.

Статья 381 НК РФ установлены *налоговые льготы* по налогу на имущество организаций. Кроме того, регионы могут устанавливать дополнительные льготы. Например, в соответствии с Законом Иркутской области (от 08.10.2007 г. № 75-оз) (рис. 2.2.4).

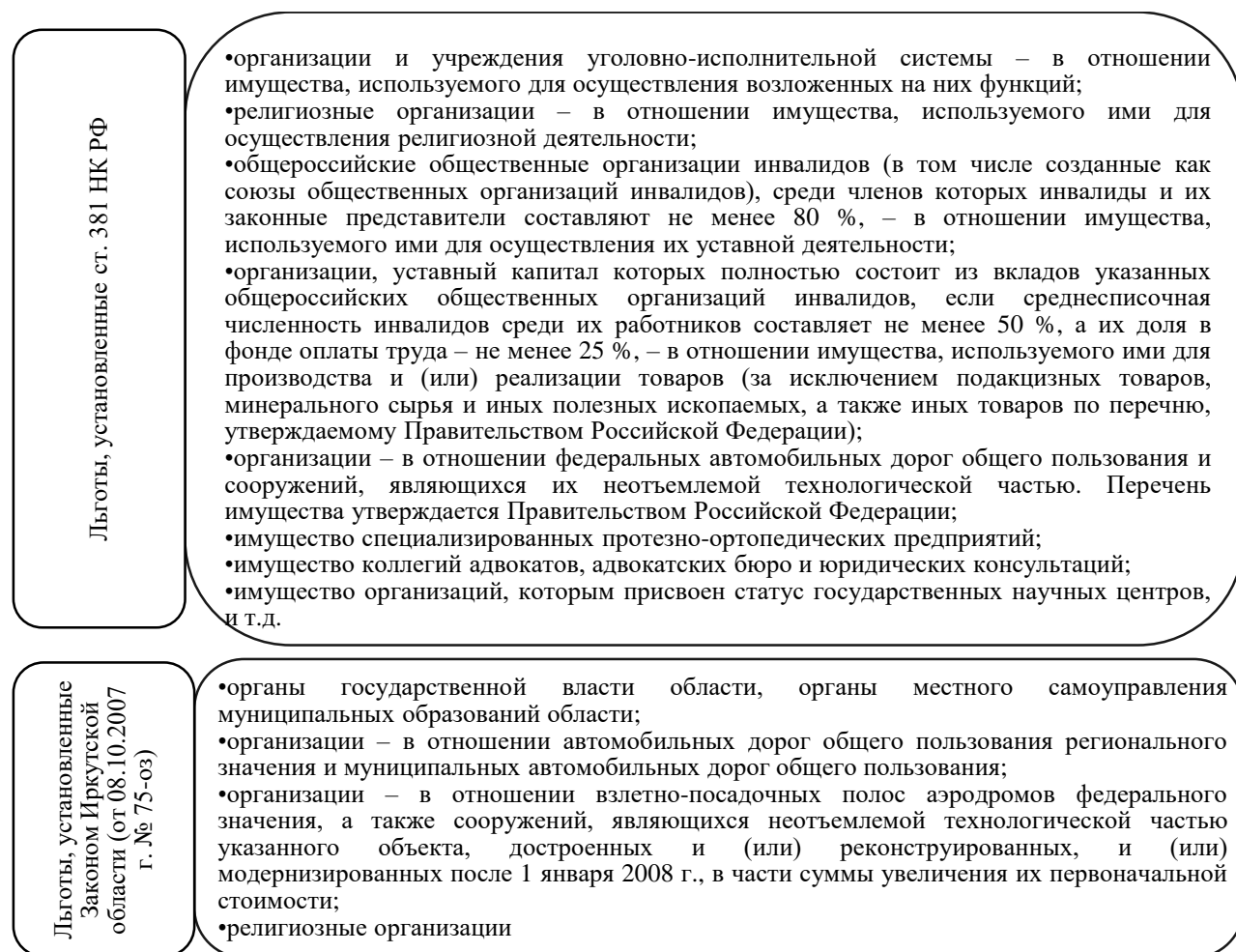


Рис. 2.2.4. Льготы по налогу на имущество организаций

Особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества.

В соответствии со ст. 1041 ч. 2 ГК РФ по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли или достижения иной не противоречащей закону цели. Сторонами договора простого товарищества, заключаемого для осуществления предпринимательской деятельности, могут быть только индивидуальные предприниматели и (или) коммерческие организации.

В соответствии с ст. 3 ФЗ от 28.11.2011 г. № 335-ФЗ «Об инвестиционном товариществе» по договору инвестиционного товарищества двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и осуществлять совместную инвестиционную деятельность без образования юридического лица для извлечения прибыли.

Налоговая база в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества определяется исходя из остаточной стоимости признаваемого объектом налогообложения имущества, внесенного налогоплательщиком по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, а также исходя из остаточной стоимости иного имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, составляющего общее имущество товарищей, учитываемого на отдельном балансе товарищества участником договора товарищества, ведущим общие дела, если иное не установлено ст. 378.2 НК РФ. Каждый участник договора простого товарищества, договора инвестиционного товарищества производит исчисление и уплату налога в отношении признаваемого объектом налогообложения имущества, переданного им в совместную деятельность. В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, исчисление и уплата налога производятся участниками договора товарищества пропорционально стоимости их вклада в общее дело.

Лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, обязано для целей налогообложения сообщать не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, каждому налогоплательщику-участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества сведения об остаточной стоимости имущества, составляющего общее имущество товарищей, на 1-е число каждого месяца соответствующего отчетного периода и о доле каждого участника в общем имуществе товарищей, а также иные сведения, сообщение которых предусмотрено ст. 378.2 НК РФ. При этом лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, сообщает сведения, необходимые для определения налоговой базы.

Особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление. В соответствии со ст. 1012 ГК РФ по договору доверительного управления имуществом одна сторона (учредитель управления) передает другой

стороне (доверительному управляющему) на определенный срок имущество в доверительное управление, а другая сторона обязуется осуществлять управление этим имуществом в интересах учредителя управления или указанного им лица (выгодоприобретателя). Передача имущества в доверительное управление не влечет перехода права собственности на него к доверительному управляющему.

Имущество, переданное в доверительное управление, а также имущество, приобретенное в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению (за исключением имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд) у учредителя доверительного управления.

Имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, подлежит налогообложению у управляющей компании. При этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд.

Порядок уплаты налога на имущество организаций (ст. 383 НК РФ).

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации. В Иркутской области по Закону от 08.07.2007 г. № 75-ОЗ авансовые платежи по налогу, подлежащие уплате по итогам каждого отчетного периода, уплачиваются налогоплательщиками не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

С 2023 г. изменяется срок представления декларации по налогу на имущество организаций. Представить декларацию необходимо не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Кроме того, с 2023 года вводится порядок направления налогоплательщикам-организациям сообщений об исчисленных суммах налога в отношении объектов налогообложения, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость.

Теперь российские организации не включают в декларацию за 2022 г. и последующие периоды сведения о таких объектах.

Не позднее 30 марта плательщики налога на имущество обязаны сдать декларацию по новой форме, утвержденной Приказом ФНС России от 18.06.2021 №ЕД-7-21/574@. Установлен единый срок уплаты налога на имущество организаций (Федеральный закон от 02.07.2021 №305-ФЗ) – не позднее 1 марта следующего года, авансовые платежи необходимо вносить не позднее последнего числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Теперь имущество, переданное в аренду (в том числе по договору лизинга), будут облагать налогом только у арендодателя или лизингодателя (изменения в ст. 378 НК РФ внесены Федеральным законом от 29.11.2021 г. № 382-ФЗ). При этом остаточная стоимость объекта недвижимого имущества, переданного в аренду, определяется арендодателем в порядке, предусмотренном правилами ведения бухгалтерского учета, а в отдельных случаях налоговая база определяется как кадастровая стоимость (подп. 1, 2, 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ).

Согласно действующей в 2022 г. редакции закона Иркутской области от 08.10.2007 г. № 75-оз «О налоге на имущество организаций» в отношении отдельных объектов недвижимого имущества, определенных подп. 1, 2 п. 1

ст. 378.2 НК РФ, организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, исчисляют и уплачивают налог по ставке 1,25%.

В Иркутской области казенные учреждения, финансируемые из местного бюджета, и бюджетные, автономные учреждения, созданные муниципальными образованиями, с 1 января 2022 г. освобождаются от уплаты налога на имущество организаций (Закон Иркутской области от 29.10.2021 г. № 96-оз).

Кроме того, на региональном уровне Правительством Иркутской области на 2022 г. утвержден Перечень объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как их кадастровая стоимость (Распоряжение от 21.12.2021 г. № 759-рп).

Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи по налогу в бюджет по месту постановки указанных постоянных представительств на учет в налоговых органах.

В отношении объектов недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по месту нахождения объекта недвижимого имущества.

Особенности исчисления и уплаты налога по местонахождению обособленных подразделений организации. Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом, находящегося на отдельном балансе каждого из них, в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти обособленные подразделения, и налоговой базы (одной четвертой средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный), в отношении каждого обособленного подразделения с учетом особенностей, установленных ст. 378.2 НК РФ.

Организация, учитывающая на балансе объекты недвижимого имущества, находящиеся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти объекты недвижимого имущества, и налоговой базы (одной четвертой средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный), в отношении каждого объекта недвижимого имущества с учетом особенностей, установленных ст. 378.2 НК РФ.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налогоплательщик, состоящий на учете в нескольких налоговых органах по месту нахождения принадлежащих ему объектов недвижимого имущества,

налоговая база по которым определяется как их среднегодовая стоимость, на территории субъекта Российской Федерации, вправе представлять налоговую декларацию в отношении всех таких объектов недвижимого имущества в один из указанных налоговых органов по своему выбору, уведомив об этом налоговый орган по субъекту Российской Федерации.

Уведомление о порядке представления налоговой декларации в налоговый орган на территории субъекта Российской Федерации представляется ежегодно до 1 марта года, являющегося налоговым периодом, в котором применяется предусмотренный порядок представления налоговой декларации. Изменение выбранного налогоплательщиком порядка представления налоговой декларации в течение налогового периода не допускается.

Данный порядок не применяется в случае, если законом субъекта Российской Федерации установлены нормативы отчислений от налога в местные бюджеты.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Контрольные вопросы

1. На какие категории делятся плательщики налога на имущество организаций?
2. В чем заключаются отличия в определении налоговой базы российских и иностранных организаций?
3. Как определяется остаточная стоимость имущества?
4. Кто устанавливает Перечень имущества, облагаемого налогом по кадастровой стоимости?
5. Может ли субъект РФ устанавливать дифференцированные ставки налога для различных категорий налогоплательщиков?
6. Порядок и место уплаты налога в бюджет.
7. Обязана ли организация уплачивать налог и предоставлять декларации по месту нахождения обособленных подразделений?
9. Какие льготы установлены по налогу на имущество региональными органами власти?

Примеры решения заданий

Пример 1

Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество строительной организации, подлежащую уплате в бюджет за 1-й квартал. Расчет произвести с использованием различных методов начисления амортизации (линейный метод, метод уменьшающегося остатка). Имеются следующие данные:

Имущество	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 1 января
Здание офиса ¹	25 лет	3 000 000	1 500 000

Имущество	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 1 января
3 грузовых автомобиля	8 лет	3 600 000	600 000
Прочее оборудование	5 лет	165 000	99 000
Земельный участок	—	3 000 000	—

¹ Кадастровая стоимость здания на 1 января составляет 5 000 000 руб.

Решение

Объектом налогообложения является здание офиса. Авансовый платеж определяется по формуле:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{ОС_{1.01} + ОС_{1.02} + ОС_{1.03} + ОС_{1.04}}{4} \times 2,2 \%,$$

где *АП* – сумма авансового платежа;

ОС – остаточная стоимость основных средств на первое число соответствующего месяца.

Для определения остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца следует определить сумму амортизации за месяц:

Метод начисления амортизации	Стоимость имущества	Срок полезного использования	Годовая норма амортизации, %	Годовая сумма амортизации	Сумма амортизации за месяц
1	2	3	4 (100 % : гр. 3)	5 (гр. 2 × гр. 4)	6 (гр. 5 : 12)
Линейный метод	3 000 000	25 лет	4	120 000	10 000
Метод уменьшающегося остатка	1 500 000	25 лет	4	60 000	5 000

Рассчитаем сумму авансового платежа при линейном методе начисления амортизации. Для этого определим остаточную стоимость имущества на 1-е число каждого месяца:

- остаточная стоимость на 1 января – 1 500 000 руб.;
- остаточная стоимость на 1 февраля – 1 490 000 руб. (1 500 000 – 10 000);
- остаточная стоимость на 1 марта – 1 480 000 руб. (1 490 000 – 10 000);
- остаточная стоимость на 1 апреля – 1 470 000 руб. (1 480 000 – 10 000).

Используя вышеприведенную формулу, рассчитаем сумму авансового платежа за 1-й квартал:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{1\,500\,000 + 1\,490\,000 + 1\,480\,000 + 1\,470\,000}{4} \times 2,2\% = 8\,168 \text{ р.}$$

Рассчитаем сумму авансового платежа при методе уменьшающегося остатка начисления амортизации. Для этого в аналогичном порядке определим остаточную стоимость имущества на 1-е число каждого месяца:

- остаточная стоимость на 1 января – 1 500 000 руб.;
- остаточная стоимость на 1 февраля – 1 495 000 руб. (1 500 000 – 5 000);

- остаточная стоимость на 1 марта – 1 490 000 руб. (1 495 000 – 5 000);
 - остаточная стоимость на 1 апреля – 1 485 000 руб. (1 490 000 – 5 000).
- Рассчитаем сумму авансового платежа за 1-й квартал:

$$АП = \frac{1}{4} \times \frac{1\,500\,000 + 1\,495\,000 + 1\,490\,000 + 1\,485\,000}{4} \times 2,2\% = 8\,209 \text{ р.}$$

Если в отношении здания офиса будет установлена кадастровая стоимость, то сумма налога на имущество организаций будет рассчитана следующим образом: Авансовый платеж = $\frac{1}{4} \times 5\,000\,000 \text{ руб.} \times 2\% = 25\,000 \text{ руб.}$

Пример 2

Организации А и Б подписали договор о совместной деятельности по производству пиломатериалов. В рамках договора организация А внесла строение стоимостью 2 000 000 р., организация Б внесла здание стоимостью 2 800 000 руб. Согласно договора на организацию А возложена обязанность по ведению учета по совместной деятельности. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество организаций за полугодие, подлежащий уплате каждым участником договора совместной деятельности при использовании линейного метода начисления амортизации, на основании следующих данных:

Показатели	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 1 января, руб.	Годовая норма амортизации, %
Стоимость недвижимого имущества, оставшегося в распоряжении организации А	5 000 000	3 333 000	5
Стоимость недвижимого имущества оставшегося в распоряжении организации Б	4 700 000	4 073 000	4
Стоимость имущества, внесенного организацией А в совместную деятельность	2 000 000	1 583 000	10
Стоимость имущества, внесенного организацией Б в совместную деятельность	2 800 000	2 389 000	8
Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности объектов недвижимости	480 000	360 000	20

Решение

Налоговая база в рамках договора совместной деятельности определяется каждым участником отдельно исходя из остаточной стоимости имущества, внесенного налогоплательщиком по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), а также исходя из остаточной стоимости иного имущества, приобретенного или созданного в процессе совместной деятельности, составляющего общее имущество товарищей пропорционально стоимости вклада в общее дело.

Вклад в общее дело организации А составляет $[2\,000\,000 : (2\,000\,000 + 2\,800\,000)] = 41,67\%$, вклад организации: $[2\,800\,000 : (2\,000\,000 + 2\,800\,000)] = 58,33\%$.

Сумма амортизации за месяц при использовании линейного способа составит:

Показатели	Первоначальная стоимость, руб.	Годовая норма амортизации, %	Годовая сумма амортизации	Сумма амортизации за месяц
Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации А	5 000 000	5	250 000	20 830
Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации Б	4 700 000	4	188 000	15 670
Стоимость имущества, внесенного организацией А в совместную деятельность	2 000 000	10	200 000	16 670
Стоимость имущества, внесенного организацией Б в совместную деятельность	2 800 000	8	224 000	18 670
Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности основных средств	480 000	20	96 000	8 000

Таким образом, налоговая база для расчета налога на имущество по организации А составит (тыс. р.):

Дата	Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации А	Стоимость имущества, внесенного в совместную деятельность	Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности основных средств	Всего
на 01.01	3 333,00	1 583,00	$360 \times 41,67\% = 150,01$	5 066,01
на 01.02	3 312,17	1 566,33	$352 \times 41,67\% = 146,68$	5 025,18
на 01.03	3 291,34	1 549,66	$344 \times 41,67\% = 143,34$	4 984,34
на 01.04	3 270,51	1 532,99	$336 \times 41,67\% = 140,01$	4 943,51
на 01.05	3 249,68	1 516,32	$328 \times 41,67\% = 136,68$	4 902,68
на 01.06	3 228,85	1 499,65	$320 \times 41,67\% = 133,34$	4 861,84
на 01.07	3 208,02	1 482,98	$312 \times 41,67\% = 130,01$	4 821,01
Итого				34 604,57

Рассчитаем сумму авансового платежа:

$$\begin{aligned}
 АП &= \frac{1}{4} \times \frac{ОС_{01.01} + ОС_{01.02} + ОС_{01.03} + ОС_{01.04} + ОС_{01.05} + ОС_{01.06} + ОС_{01.07}}{7} \times 2,2\% = \\
 &= \frac{1}{4} \times \frac{34604,57}{7} \times 2,2\% = 27,19 \text{ тыс. руб.}
 \end{aligned}$$

В аналогичном порядке определяется авансовый платеж по предприятию Б. Расчет налоговой базы представлен в таблице (тыс. р.):

Дата	Стоимость имущества оставшегося в распоряжении организации Б	Стоимость имущества, внесенного в совместную деятельность	Стоимость приобретенных в процессе совместной деятельности основных средств	Всего
на 01.01	4 073,00	2 389,00	$360 \times 58,33 \% = 209,99$	6 671,99
на 01.02	4 057,33	2 370,33	$352 \times 58,33 \% = 205,32$	6 632,98
на 01.03	4 041,66	2 351,66	$344 \times 58,33 \% = 200,66$	6 593,98
на 01.04	4 025,99	2 332,99	$336 \times 58,33 \% = 195,99$	6 554,97
на 01.05	4 010,32	2 314,32	$328 \times 58,33 \% = 191,32$	6 515,96
на 01.06	3 994,65	2 295,65	$320 \times 58,33 \% = 186,66$	6 476,96
на 01.07	3 978,98	2 276,98	$312 \times 58,33 \% = 181,99$	6 437,95
Итого				45 884,79

Сумма авансового платежа организации Б за полугодие составит 36,05 тыс. руб. ($\frac{1}{4} \times 45\,884,79 : 7 \times 2,2\%$).

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество за 1-й квартал, исходя из следующих данных, используя линейный метод начисления амортизации.

Показатели по балансу	Сумма, руб.			
	на 01.01	на 01.02	на 01.03	на 01.04
Нематериальные активы	1 000 000	900 000	800 000	760 000
Основные средства, из них:	7 000 000	7 300 000	8 295 000	8 895 000
здания, строения	7 000 000	7 000 000	8 000 000	8 000 000
транспортные средства	—	300 000	295 000	895 000
Запасы	520 000	430 000	530 000	400 000
Дебиторская задолженность	300 000	230 000	270 000	243 000
Финансовые вложения	320 000	270 000	260 000	240 000

Задача 2

Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество, подлежащую уплате организацией за 1-й квартал, при использовании метода уменьшаемого остатка при начислении амортизации.

Имущество	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 01.01, руб.
Здание склада	25 лет	1 700 000	1 359 980
Подкрановый путь	11 лет	792 000	648 000

Задача 3

Предприятие создано 26 апреля. Вид деятельности – производство строительных материалов. Рассчитать авансовый платеж по налогу на имущество за первое полугодие, если известно следующее:

Показатели по балансу	Сумма, руб.			
	на 26.04	на 01.05	на 01.06	на 01.07
Нематериальные активы	–	70 000	65 000	60 000
Основные средства, из них:				
здание		3 000 000	2 983 500	2 967 000
оборудование	10 000	50 000	210 000	205 000
Запасы	–	200 000	500 000	700 000
Дебиторская задолженность	–	–	50 000	150 000
Денежные средства	–	100 000	400 000	300 000

Задача 4

Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество, подлежащую уплате организацией за полугодие, при использовании линейного метода начисления амортизации.

Имущество	Срок полезного использования, лет	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 01.01, руб.
Тепловая сеть	8	336 000	286 660
Здание	16	6 048 000	5 760 000

1 февраля организация после завершения строительства ввела в эксплуатацию однопутный железнодорожный подъездной путь стоимостью 1 008 000 руб., срок полезного использования которого 21 год.

Задача 5

ООО «Глобал» находится в г. Иркутск, создано 25 сентября 2019 г. В Иркутске и Чите организация приобрела нежилые здания со сроком полезного использования 30 лет. Здания приняты в качестве объектов основных средств 7 октября 2019 г. по первоначальной стоимости 21 900 000 р., в том числе 6 900 000 руб. – первоначальная стоимость здания в г. Чита. Ставка налога на имущество организаций в Иркутской области – 2,2%, в Забайкальском крае – 1,1%. Кадастровая стоимость здания в г. Иркутске составляет 20 000 000 руб., в г. Чита – 8 000 000 руб. В Иркутской области здание включено в Перечень объектов, облагаемых налогом на имущество организаций по кадастровой стоимости (ставка 2%). Организация использует линейный метод начисления амортизации. Определить сумму налога на имущество организации за 2019 г., подлежащий уплате в Иркутске и Чите.

Задача 6

Организации «Сигма» и «Бетта» подписали договор о совместной деятельности, в рамках которого организация «Сигма» внесла имущество на 2 200 000 руб. (склад), организация «Бетта» внесла имущество на 1 800 000 руб.

(здание). Согласно договора на организацию Б возложена обязанность по ведению учета по совместной деятельности. Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество организации за 1-й квартал, подлежащего уплате каждым участником договора совместной деятельности при использовании линейного метода начисления амортизации, на основании следующих данных:

Показатели	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 01.01	Норма амортизации, месяц, %
Стоимость здания, оставшегося в распоряжении организации «Сигма»	3 250 000	2 430 000	0,3
Стоимость здания, оставшегося в распоряжении организации «Бетта»	2 160 000	1 900 000	0,5
Стоимость здания, внесенного организацией «Сигма» в совместную деятельность	2 200 000	880 000	0,4
Стоимость здания, внесенного организацией «Бетта» в совместную деятельность	1 800 000	1 440 000	0,8
Стоимость приобретенного в процессе совместной деятельности здания	2 600 000	1 326 000	1,7

Задача 7

Определить сумму авансового платежа по налогу на имущество организации, подлежащую уплате в бюджет за 1-й квартал. Расчет провести с использованием линейного метода начисления амортизации, если известно следующее:

Имущество	Срок полезного использования, месяцев	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 01.01, руб.
Речная пристань	250	2 250 000	1 890 000
Административное здание	301	3 010 000	2 950 000
Кран плавучий несамоходный	241	1 687 000	1 372 000
Грузовой автомобиль (введен после 01.01.2013 г.)	48	864 000	828 000
Гараж	190	304 000	272 000

В феврале организация продала кран за 1 770 000 руб., в том числе НДС – 270 000 руб.

Задача 8

Определить сумму авансовых платежей и налога на имущество организации к уплате за налоговый период. Организация, уставной деятельностью которой является оптово-розничная торговля, имеет следующее имущество на начало года и применяет линейный метод начисления амортизации:

Расшифровка счета 01	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 01.01, руб.	Срок полезного использования, месяцев
Магазин № 1	2 520 000	1 789 000	252
Магазин № 2	2 268 000	1 789 000	252

Расшифровка счета 01	Первоначальная стоимость, руб.	Остаточная стоимость на 01.01, руб.	Срок полезного использования, месяцев
Здание склада	700 680	659 800	120
Стеллажи	80 000	76 000	60
Земля	320 000		

Кадастровая стоимость каждого здания магазина составляет 4 000 000 руб.

Магазин № 2 включен в Перечень объектов по ст. 378,2 НК РФ, данный магазин продан 15 июля.

Задача 9

Определите авансовые платежи по налогу на имущество, а также сумму налога за год.

Иностранная организация, не осуществляющая деятельность в РФ через постоянное представительство, зарегистрировала право собственности на объект недвижимости 14 мая. Кадастровая стоимость данного объекта недвижимости по состоянию на 1 января года составляла 9 400 000 руб.

Задача 10

Определить налог на имущество организации за налоговый период. Организация создана и зарегистрирована в ЕГРЮЛ 2 октября налогового периода. На дату создания организация имеет следующее имущество:

Перечень имущества	Первоначальная стоимость, руб.	Кадастровая стоимость, руб.	Срок полезного использования, месяцев
Здание офиса	3 620 000	12 000 000	181
оборудование	4 800 000	–	61
Здание склада	7 240 000	10 000 000	181
Грузовой автомобиль	2 400 000	–	48
Земельный участок	1 200 000	2 500 000	–

Организация применяет линейный метод начисления амортизации. Здание офиса входит в Перечень объектов недвижимости по ст. 378.2 НК РФ. Ставки налога – 2,2 и 2 %, соответственно.

2.3. Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес является региональным прямым (на предполагаемый доход) налогом, предусмотренным гл. 29 НК РФ, действующей с 1 января 2004 г. Налог на игорный бизнес, ранее уплачивался на основании Федерального закона от 31.07.1998 г. № 142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес».

Игорный бизнес – деятельность по организации и проведению азартных игр на территории Российской Федерации.

До введения налога на игорный бизнес данный вид предпринимательской деятельности облагался налогом на доходы. Ставка налога на доходы от игорного бизнеса составляла 90 %, при этом в расходах не учитывались расходы на

оплату труда. Такой порядок налогообложения не мог стимулировать налогоплательщиков в получении дохода, а, следовательно, и в увеличении налоговых платежей, что привело к необходимости совершенствования системы налогообложения игорного бизнеса.

Правовое регулирование деятельности по организации и проведению азартных игр осуществляется в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр», другими федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, а также может осуществляться принятыми в соответствии с данным законом нормативными правовыми актами.

В соответствии с Законом № 244-ФЗ с 1 июля 2007 г. на территории большинства субъектов РФ запрещена деятельность по организации и проведению азартных игр, включая Иркутскую область. Законом № 244-ФЗ установлены требования к организаторам азартных игр, к игорному заведению, к посетителям игорных заведений (посетителями игорного заведения не могут являться лица, не достигшие возраста 18 лет). Пункт 2 ст. 9 закона предусмотрено создание четырех игорных зон: Алтайский край, Приморский край, Калининградская область, Краснодарский край и Ростовская область (одна зона).

Налог построен по принципу специальных налоговых режимов с уплатой налога с «вмененного» дохода, то есть ставки налога установлены из условно определяемого дохода, который может быть получен при наличии определенных условий.

Налогоплательщиками налога на игорный бизнес признаются организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса. Статьей 4 федерального закона № 244-ФЗ установлены основные понятия (рис. 2.3.1).

Игорный бизнес осуществляется на основании разрешения на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне, выдаваемый в соответствии с законом № 244-ФЗ.

Лицензия на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах – документ, выдаваемый также в соответствии с законом № 244-ФЗ и предоставляющий организатору азартных игр право осуществлять деятельность по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и (или) тотализаторах вне игорных зон, с обязательным указанием вида оказываемых услуг (услуг по заключению с участниками азартных игр основанных на риске соглашений о выигрыше и (или) услуг по организации заключения основанных на риске соглашений о выигрыше между двумя или несколькими участниками азартной игры), места нахождения процессингового центра букмекерской конторы или тотализатора либо процессингового центра интерактивных ставок букмекерской конторы или тотализатора, количества и места нахождения филиалов, пунктов приема ставок букмекерских контор или тотализаторов

либо иных мест осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах.

азартная игра	•основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками такого соглашения между собой либо с организатором азартной игры по правилам, установленным организатором азартной игры
пари	•азартная игра, при которой исход основанного на риске соглашения о выигрыше, заключаемого двумя или несколькими участниками пари между собой либо с организатором данного вида азартной игры, зависит от события, относительно которого неизвестно, наступит оно или нет
ставка	•денежные средства, передаваемые участником азартной игры организатору азартной игры (за исключением денежных средств, признаваемых интерактивной ставкой) и служащие условием участия в азартной игре в соответствии с правилами, установленными организатором азартной игры
интерактивная ставка	•денежные средства, в том числе электронные денежные средства, передаваемые с использованием электронных средств платежа, в том числе посредством информационно-телекоммуникационных сетей, включая сеть «Интернет», а также средств связи, включая средства подвижной связи, центром учета переводов интерактивных ставок букмекерских контор или тотализаторов организатору азартных игр в букмекерской конторе или тотализаторе по поручениям участников данных видов азартных игр и служащие условием участия в азартной игре в соответствии с правилами, установленными таким организатором азартных игр
выигрыш	•денежные средства или иное имущество, в том числе имущественные права, подлежащие выплате или передаче участнику азартной игры при наступлении результата азартной игры, предусмотренного правилами, установленными организатором азартной игры

Рис. 2.3.1. Основные понятия, установленные Законом 244-ФЗ

Участником азартной игры может быть физическое лицо, достигшее возраста восемнадцати лет, принимающее участие в азартной игре и заключающее основанное на риске соглашение о выигрыше с организатором азартной игры или другим участником азартной игры.

Игорное заведение – здание, строение, сооружение (единая обособленная часть здания, строения, сооружения), в которых осуществляется исключительно деятельность по организации и проведению азартных игр и оказанию сопутствующих азартным играм услуг (в том числе филиал или иное место осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр и оказанию сопутствующих азартным играм услуг) (рис. 2.3.2).

Объектами налогообложения признаются:

- 1) игровой стол;
- 2) игровой автомат;
- 3) процессинговый центр букмекерской конторы;

казино – игорное заведение, в котором осуществляется деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием игровых столов или игровых столов и иного игорного оборудования

зал игровых автоматов – игорное заведение, в котором осуществляется деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием игровых автоматов или игровых автоматов и иного игрового оборудования, за исключением игровых столов

букмекерская контора – игорное заведение, в котором организатор азартных игр заключает пари с участниками данного вида азартных игр

тотализатор – игорное заведение, в котором организуется заключение пари между участниками данного вида азартных игр, а также выплата выигрышей за счет принятых от участников суммы ставок, за вычетом размера вознаграждения, взимаемого организатором

касса букмекерской конторы – часть пункта приема ставок букмекерской конторы, в которой организатор азартных игр принимает ставки от участников игр, за исключением интерактивных ставок, и выплачивает выигрыши

касса тотализатора – часть пункта приема ставок тотализатора, в которой организатор азартных игр принимает ставки от участников игр, за исключением интерактивных ставок, и выплачивает выигрыши

процессинговый центр букмекерской конторы – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку ставок, принятых от участников, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок букмекерской конторы

процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку принятых от участников ставок, заключает с ними пари при приеме интерактивных ставок и проводит учет и обработку принятых интерактивных ставок, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы выигрышей, осуществляет представление этой информации в пункты приема ставок букмекерской конторы и в центр учета переводов интерактивных ставок букмекерских контор

процессинговый центр тотализатора – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку ставок, принятых от участников данного вида азартных игр, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы подлежащих выплате выигрышей, осуществляет представление информации о принятых ставках и о рассчитанных выигрышах в пункты приема ставок тотализатора

процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр проводит учет и обработку принятых от участников ставок, организует заключение между участниками пари при приеме интерактивных ставок, фиксирует результаты азартных игр, рассчитывает суммы выигрышей, осуществляет представление информации о этом в пункты приема ставок тотализатора и в центр учета переводов интерактивных ставок тотализаторов

пункт приема ставок букмекерской конторы – территориально обособленная часть игорного заведения, в которой организатор азартных игр заключает пари с участниками данного вида азартных игр и осуществляет представление информации о принятых ставках, выплаченных и невыплаченных выигрышах в процессинговый центр букмекерской конторы или процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы

пункт приема ставок тотализатора – территориально обособленная часть игорного заведения, в которой организуется заключение пари между участниками данного вида азартных игр и осуществляется представление информации о принятых ставках, выплаченных и невыплаченных выигрышах в процессинговый центр тотализатора или процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора

Рис. 2.3.2. Игорные заведения

- 4) процессинговый центр тотализатора;
- 5) процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора;
- 6) процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы;
- 7) пункт приема ставок тотализатора;
- 8) пункт приема ставок букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки (месту нахождения) этого объекта налогообложения.

Регистрация проводится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика о регистрации объекта (объектов) налогообложения с выдачей свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Заявление о регистрации объекта (объектов) налогообложения должно быть представлено в налоговый орган не позднее чем за пять дней до даты установки каждого объекта налогообложения (открытия пункта приема ставок букмекерской конторы или пункта приема ставок тотализатора, процессингового центра тотализатора или процессингового центра букмекерской конторы, процессингового центра интерактивных ставок тотализатора или процессингового центра интерактивных ставок букмекерской конторы).

Налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах на территории того субъекта Российской Федерации, где устанавливается (открывается) объект налогообложения, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту установки (месту нахождения) такого объекта налогообложения не позднее чем за пять дней до даты установки (открытия) каждого объекта налогообложения.

Налогоплательщик также обязан зарегистрировать в налоговых органах по месту регистрации объекта (объектов) налогообложения любое изменение количества объектов налогообложения не позднее чем за пять дней до даты установки (открытия) или выбытия (закрытия) каждого объекта налогообложения.

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты выдачи налоговым органом свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Объект налогообложения считается выбывшим (закрытым) с даты внесения налоговым органом в ранее выданное свидетельство изменений, связанных с изменением количества объектов налогообложения.

Налоговые органы в течение пяти дней с даты получения от налогоплательщика заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения (об изменении количества объектов налогообложения) при условии его надлежащего оформления выдают свидетельство о регистрации объекта (объектов) налогообложения или вносят изменения, связанные с изменением количества объектов налогообложения, в ранее выданное свидетельство.

По каждому из объектов налогообложения *налоговая база* определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- за один игровой стол – от 50 000 до 250 000 руб.;
- за один игровой автомат – от 3 000 до 15 000 руб.;

- за один процессинговый центр букмекерской конторы – от 50 000 до 250 000 руб.;
- за один процессинговый центр тотализатора – от 50 000 до 250 000 руб.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – от 2 500 000 до 3 000 000 руб.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – от 2 500 000 до 3 000 000 руб.;
- за один пункт приема ставок тотализатора – от 10 000 до 14 000 руб.;
- за один пункт приема ставок букмекерской конторы – от 10 000 до 14 000 руб.

В случае если налоговые ставки не определены законами субъектов Российской Федерации, налогообложение производится по следующим налоговым ставкам:

- за один игровой стол – 50 000 руб.;
- за один игровой автомат – 3 000 руб.;
- за один процессинговый центр букмекерской конторы – 50 000 руб.;
- за один процессинговый центр тотализатора – 50 000 руб.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора – 2 500 000 руб.;
- за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы – 2 500 000 руб.;
- за один пункт приема ставок тотализатора – 10 000 руб.;
- за один пункт приема ставок букмекерской конторы – 10 000 руб.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения, начиная с даты выдачи налоговым органом свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Формула для расчета налога на игорный бизнес имеет следующий вид:

$$НИБ = K \times НС,$$

где *НИБ* – сумма налога за налоговый период;

K – количество объектов одного вида;

НС – ставка налога в рублях.

В случае если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

При выдаче свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения до 15-го числа текущего налогового периода (включительно) сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая новый объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При выдаче свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога по этим

объектам за указанный налоговый период исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При внесении налоговым органом в ранее выданное свидетельство изменений, связанных с изменением количества объектов налогообложения, до 15го числа текущего налогового периода (включительно) сумма налога по этим объектам за указанный налоговый период исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При внесении налоговым органом в ранее выданное свидетельство изменений, связанных с изменением количества объектов налогообложения, после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая выбывший (закрытый) объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

Налогоплательщики, в соответствии со ст. 83 НК РФ отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком в бюджет по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения, не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

Контрольные вопросы

1. Нормативное регулирование игорного бизнеса и основные понятия, используемые в налогообложении игорного бизнеса.
2. Плательщики и объект обложения налогом на игорный бизнес.
3. Порядок постановки на учет налогоплательщиков и объектов налогообложения.
4. Порядок установления ставок налога на игорный бизнес.
5. Порядок исчисления налога при выбытии и установке объектов налогообложения.
6. Уплата налога на игорный бизнес.

Примеры решения заданий

Пример

Определить налог на игорный бизнес за ноябрь по ООО «КРОНА».

Общество имеет 15 игровых столов. 16 ноября установлено два игровых стола. Заявление на постановку столов на учет подано в налоговый орган 14 ноября 2016 г. Ставка налога на территории субъекта РФ не установлена.

Решение

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления заявления в налоговый орган, то есть 14 ноября (ст. 366 НК). Общее количество объектов одного вида составляет $K = 15 + 2 = 17$.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов РФ, применяются минимальные ставки, установленные НК РФ (п. 2 ст. 369 НК РФ). Сумма налога на игорный бизнес составит: $50\,000 \text{ руб.} \times 17 = 850\,000 \text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить сумму налога на игорный бизнес за апрель (ставки максимальные по ст. 369 НК РФ).

Организация имеет 4 игровых стола с тремя игровыми полями на каждом и процессинговый центр тотализатора. 28 апреля установлен игровой стол с двумя игровыми полями, заявление на регистрацию представлено в налоговый орган 1 мая.

Задача 2

Определить сумму налога на игорный бизнес за ноябрь.

Организация имеет 20 игровых автоматов. 13 ноября подано заявление о выбытии 3 игровых автоматов и заявление об установке 3 игровых столов. Определить сумму налога на игорный бизнес за ноябрь (ставки минимальные по ст. 369 НК РФ).

Задача 3

Определить сумму налога на игорный бизнес за май.

Организация имеет игорное заведение с кассой букмекерской конторы и пятью игровыми столами. 19 мая организация подала заявление в налоговый орган об установке в магазинах города и кинотеатрах 10 детских игровых автоматов. Ставки налога – минимальные по ст. 369 НК РФ.

Задача 4

Определить сумму налога на игорный бизнес за март.

ООО «ИППОДРОМ» имеет кассу тотализатора. В марте были организованы скачки 2, 11, 15 марта. В остальные дни касса тотализатора не работала. Определить налог на игорный бизнес, подлежащий уплате в бюджет Обществом за март по минимальным ставкам, установленным НК РФ.

Задача 5

Определить сумму налога на игорный бизнес за май.

Организация имеет игорное заведение с кассой букмекерской конторы и десятью игровыми столами с двумя полями на каждом. 19 мая организация подала заявление в налоговый орган об установке двух игровых столов. Ставки налога – максимальная по ст. 369 НК РФ.

Задача 6

Определить сумму налога на игорный бизнес за февраль.

Организация имеет процессинговый центр букмекерской конторы и пять пунктов приема ставок букмекерской конторы. 19 февраля организация подала заявление в налоговый орган об открытии двух пунктов приема ставок букмекерской конторы. Ставки налога – максимальная по ст. 369 НК РФ.

Задача 7

Определить сумму налога на игорный бизнес за июнь.

Организация имеет процессинговый центр тотализатора и четыре пункта приема ставок тотализатора. 12 июня организация подала заявление в налоговый орган о прекращении деятельности двух пунктов приема ставок тотализатора. Ставки налога – максимальная по ст. 369 НК РФ.

ГЛАВА 3. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ

3.1. Земельный налог

С 1 января 2006 г. земельный налог взимается в соответствии с гл. 31 НК РФ. Земельный налог относится к местным налогам, следовательно, его установление и введение в действие осуществляется НК РФ и нормативно-правовыми актами представительных органов муниципального образования. В федеральной территории «Сириус» налог устанавливается НК РФ и нормативными правовыми актами представительного органа федеральной территории «Сириус», вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительного органа федеральной территории «Сириус» и обязателен к уплате в федеральной территории «Сириус».

Устанавливая налог, представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, представительный орган федеральной территории «Сириус») определяют:

- налоговые ставки земельного налога в пределах, установленных НК РФ;
- порядок уплаты налога в отношении налогоплательщиков-организаций;
- налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой суммы для отдельных категорий налогоплательщиков, помимо установленных НК РФ.

В г. Иркутск порядок исчисления и уплаты земельного налога регламентируется Решением Думы «Об установлении и введении в действие земельного налога и о положении о земельном налоге на территории г. Иркутска» от 23.11.2005 в ред. от 27.05.2011 г.

Налогоплательщики – организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Право собственности согласно ст. 209 ГК РФ предполагает права владения, пользования и распоряжения своим земельным участком. Собственник вправе совершать в отношении принадлежащего ему земельного участка любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам и не нарушающие права и охраняемые законом интересы других лиц, в том числе отчуждать свое имущество в собственность другим лицам, передавать им, оставаясь собственником, права владения, пользования и распоряжения имуществом, отдавать имущество в залог и обременять его другими способами, распоряжаться им иным образом.

Право постоянного (бессрочного) пользования может предоставляться на земельные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности, на основании п. 2 ст. 39.9 ЗК РФ, исключительно:

- органам государственной власти и органам местного самоуправления;
- государственным и муниципальным учреждениям (бюджетным, казенным, автономным);
- казенным предприятиям;

– центрам исторического наследия президентов Российской Федерации, прекративших исполнение своих полномочий.

Право пожизненного наследуемого владения предоставляется только гражданам и предполагает права владения и пользования земельным участком, передаваемые по наследству. При этом, гражданину разрешается возводить строения и сооружения на таком земельном участке, и оформлять право собственности на них (ст. 266 ГК РФ).

Стоит иметь в виду, что право собственности, право постоянного (бессрочного) пользования или право пожизненного наследуемого владения возникает с момента государственной регистрации земельного участка в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного пользования, в том числе праве безвозмездного срочного пользования, или переданных им по договору аренды.

Право безвозмездного пользования может быть предоставлено в отношении земельных участков, находящихся как в государственной и муниципальной собственности, так и в собственности граждан и организаций. Случаи предоставления земельного участка, принадлежащего государству или муниципальному образованию, на праве безвозмездного пользования поименованы в ст. 39.10 ЗК РФ. Например, предоставление в безвозмездное пользование земельного участка для индивидуального жилищного строительства или ведения личного подсобного хозяйства в муниципальных образованиях, определенных законом субъекта РФ, гражданам, которые работают по основному месту работы в таких муниципальных образованиях по специальностям, установленным законом субъекта РФ, на срок не более чем шесть лет. Право безвозмездного пользования оформляется договором безвозмездного пользования.

Не признаются налогоплательщиками организации, зарегистрированные на территории Курильских островов, в течение периода использования такими организациями права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на прибыль организаций в соответствии со ст. 246.3 НК РФ. В случае утраты организацией такого права она признается налогоплательщиком с 1-го числа налогового периода, в котором утрачено такое право, и сумма налога (авансового платежа по налогу) подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке с уплатой соответствующих пеней, начисляемых со дня, следующего за днем уплаты налога (авансового платежа по налогу).

Объект налогообложения – земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, федеральной территории «Сириус»), на территории которого введен налог.

Не признаются объектом налогообложения (п. 2 ст. 389 НК РФ):

- 1) земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ¹;
- 2) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;
- 3) земельные участки из состава земель лесного фонда;
- 4) земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда;
- 5) земельные участки, входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Освобождаются от налогообложения предусмотрены Налоговым кодексом РФ (примеры приведены на рис. 3.1.1. С полным списком льгот федерального уровня можно ознакомиться в ст. 395 НК РФ.

Кроме того, на местном уровне могут быть установлены дополнительные освобождения. ***На территории г. Иркутска от уплаты земельного налога освобождаются:***

- органы местного самоуправления г. Иркутск – в отношении земельных участков, используемых ими для непосредственного выполнения возложенных на них полномочий;
- физкультурно-спортивные объединения и физкультурно-спортивные организации – в отношении земельных участков, занятых дворцами спорта, спорткомплексами, стадионами (за исключением используемых не по профилю указанных спортивных сооружений);
- ветераны, инвалиды Великой Отечественной войны – в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении и занятого жилищным фондом или предоставленного для жилищного строительства, индивидуальных и капитальных гаражей, личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;
- инвесторы, инвестиционные проекты которых включены в реестр инвестиционных проектов города Иркутска, – в отношении земельных участков, используемых ими для реализации инвестиционного проекта;
- физические лица, индивидуальные предприниматели, организации, – в отношении земельных участков, на которых расположены принадлежащие им на

¹ Из оборота изъяты земельные участки, занятые находящимися в федеральной собственности следующими объектами: государственными природными заповедниками и национальными парками; зданиями, сооружениями, в которых размещены для постоянной деятельности Вооруженные Силы Российской Федерации, другие войска, воинские формирования и органы; зданиями, сооружениями, в которых размещены военные суды; объектами организаций федеральной службы безопасности; объектами организаций органов государственной охраны; объектами использования атомной энергии, пунктами хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ; объектами, в соответствии с видами деятельности которых созданы закрытые административно-территориальные образования; объектами учреждений и органов Федеральной службы исполнения наказаний; воинскими и гражданскими захоронениями; инженерно-техническими сооружениями, линиями связи и коммуникациями, возведенными в интересах защиты и охраны Государственной границы Российской Федерации.

праве собственности объекты культурного наследия, на период проведения работ по сохранению объекта культурного наследия (ремонт памятника, реставрация памятника) или воссозданию утраченного объекта культурного наследия при условии отсутствия возможности его использования по назначению на период осуществления таких работ. Льгота предоставляется на период, в течение которого объект культурного наследия не может быть использован по назначению, по причине проведения в отношении его работ по сохранению (ремонта памятника, реставрации памятника) или воссозданию, но не более трех налоговых периодов.

учреждения и органы уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции РФ	• в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти учреждения и органы функций
организации	• в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования
религиозные организации	• в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения
общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%	• в отношении земельных участков, используемых ими для осуществления уставной деятельности
организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %,	• в отношении земельных участков, используемых ими для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по перечню, утверждаемому Правительством РФ по согласованию с общероссийскими общественными организациями инвалидов), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг)
учреждения, единственными собственниками имущества которых являются указанные общероссийские общественные организации инвалидов	• в отношении земельных участков, используемых для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям
организации народных художественных промыслов	• в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов
физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также общины таких народов	• в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов
организации – резиденты особой экономической зоны и др.	• в отношении земельных участков, расположенных на территории особой экономической зоны, сроком на 5 лет с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок

Рис. 3.1.1. Категории плательщиков, которым предоставляются льготы в виде полного освобождения от уплаты земельного налога в соответствии со ст. 395 НК РФ

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого земельного участка.

Налоговая база в отношении земельного участка, находящегося на территориях нескольких муниципальных образований, определяется по каждому муниципальному образованию. При этом налоговая база в отношении доли земельного участка, расположенного в границах соответствующего муниципального образования, определяется как доля кадастровой стоимости всего земельного участка, пропорциональная указанной доле земельного участка.

Налоговая база в отношении земельного участка за налоговый период 2023 г. определяется как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января 2022 г., в случае, если кадастровая стоимость такого земельного участка, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января 2023 г., превышает кадастровую стоимость такого земельного участка, внесенную в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащую применению с 1 января 2022 г., за исключением случаев, если кадастровая стоимость соответствующего земельного участка увеличилась вследствие изменения его характеристик.

Изменение кадастровой стоимости земельного участка в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, регулирующим проведение государственной кадастровой оценки.

В случае изменения кадастровой стоимости земельного участка вследствие установления его рыночной стоимости сведения об измененной кадастровой стоимости, внесенные в Единый государственный реестр недвижимости, учитываются при определении налоговой базы начиная с даты начала применения для целей налогообложения сведений об изменяемой кадастровой стоимости.

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений Единого государственного реестра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования.

Для налогоплательщиков – физических лиц налоговая база определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество.

В соответствии с НК РФ **налоговая база уменьшается на величину кадастровой стоимости 600 м²** площади земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении налогоплательщиков, относящихся к одной из категорий, представленных на рис. 3.1.2.

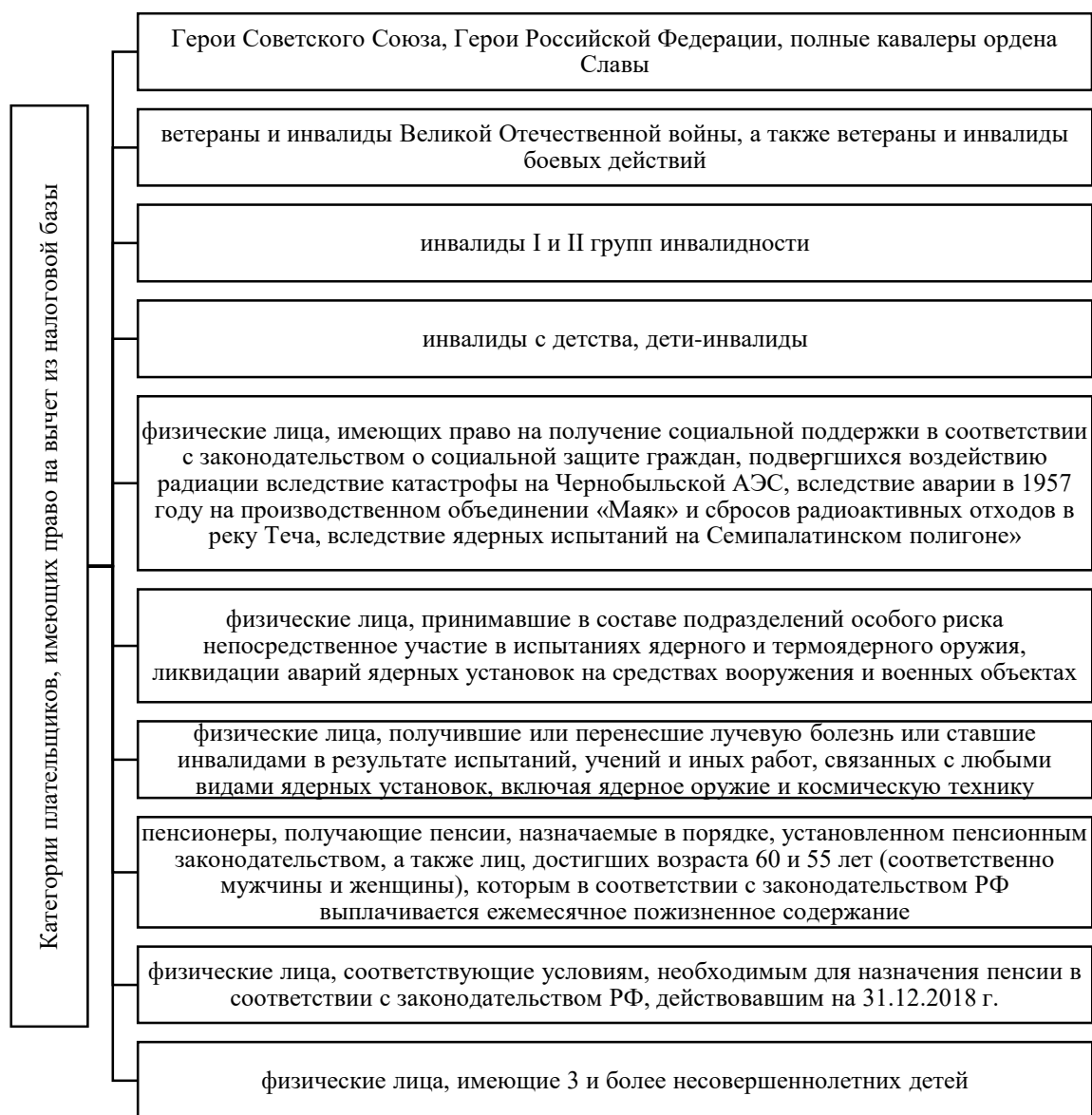


Рис.3.1.2. Категории плательщиков, имеющих право на вычет из налоговой базы

На территории г. Иркутска в отношении земельных участков, принадлежащих данным категориям физических лиц, **налоговая база дополнительно уменьшается на 500 000 руб.**

Кроме этого, налоговая база уменьшается на величину налогового вычета в размере 500 000 рублей на одного налогоплательщика на территории города Иркутска **для Почетных граждан города Иркутска** в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении и занятого жилищным фондом или

предоставленного для жилищного строительства, индивидуальных и капитальных гаражей, личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства.

Уменьшение налоговой базы (налоговый вычет) производится в отношении одного земельного участка *по выбору* налогоплательщика.

В случае если при применении налогового вычета налоговая база принимает отрицательное значение, в целях исчисления налога такая налоговая база принимается равной нулю.

Уведомление о выбранном земельном участке, в отношении которого применяется налоговый вычет, представляется налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору не позднее 31 декабря года, являющегося налоговым периодом, начиная с которого в отношении указанного земельного участка применяется налоговый вычет. Уведомление о выбранном земельном участке может быть представлено в налоговый орган через многофункциональный центр предоставления государственных или муниципальных услуг.

Уведомление о выбранном земельном участке рассматривается налоговым органом в течение 30 дней со дня его получения. В случае направления налоговым органом запроса в связи с отсутствием сведений, необходимых для рассмотрения уведомления о выбранном земельном участке, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения такого уведомления не более чем на 30 дней, уведомив об этом налогоплательщика.

При выявлении оснований, препятствующих применению налогового вычета в соответствии с уведомлением о выбранном земельном участке, налоговый орган информирует об этом налогоплательщика.

При непредставлении налогоплательщиком, имеющим право на применение налогового вычета, уведомления о выбранном земельном участке налоговый вычет предоставляется в отношении одного земельного участка с максимальной исчисленной суммой налога.

Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, в том числе в виде налогового вычета, установленные законодательством о налогах и сборах, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу.

Указанные заявление и документы могут быть представлены в налоговый орган через многофункциональный центр предоставления государственных и муниципальных услуг.

В случае, если документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, в налоговом органе отсутствуют, в том числе не представлены налогоплательщиком самостоятельно, налоговый орган по информации, указанной в заявлении налогоплательщика о предоставлении налоговой льготы, запрашивает сведения, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу, у органов и иных лиц, у которых имеются эти сведения.

Орган или иное лицо, получившие запрос налогового органа о представлении сведений, подтверждающих право налогоплательщика на налоговую льготу,

исполняет его в течение семи дней со дня получения или в тот же срок сообщает в налоговый орган о причинах неисполнения запроса.

Налоговый орган в течение трех дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих право этого налогоплательщика на налоговую льготу, и о необходимости представления налогоплательщиком подтверждающих документов в налоговый орган.

Заявление о предоставлении налоговой льготы рассматривается налоговым органом в течение 30 дней со дня его получения. В случае направления налоговым органом запроса руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения заявления о предоставлении налоговой льготы не более чем на 30 дней, уведомив об этом налогоплательщика.

По результатам рассмотрения заявления о предоставлении налоговой льготы налоговый орган направляет налогоплательщику способом, указанным в этом заявлении, уведомление о предоставлении налоговой льготы либо сообщение об отказе от предоставления налоговой льготы.

В уведомлении о предоставлении налоговой льготы должны быть указаны основания предоставления налоговой льготы, объекты налогообложения и периоды, применительно к которым предоставляется налоговая льгота. В сообщении об отказе от предоставления налоговой льготы должны быть указаны основания отказа от предоставления налоговой льготы, объекты налогообложения, а также период, начиная с которого налоговая льгота не предоставляется.

Формы заявлений налогоплательщиков – организаций и физических лиц о предоставлении налоговых льгот, порядок их заполнения, форматы представления таких заявлений в электронной форме, формы уведомления о предоставлении налоговой льготы, сообщения об отказе от предоставления налоговой льготы утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В случае, если налогоплательщик, имеющий право на налоговую льготу, не представил в налоговый орган заявление о предоставлении налоговой льготы или не сообщил об отказе от применения налоговой льготы, налоговая льгота предоставляется на основании сведений, полученных налоговым органом в соответствии с НК РФ и другими федеральными законами, начиная с налогового периода, в котором у налогоплательщика возникло право на налоговую льготу.

Налоговая база по участкам, находящимся:

1. В общей долевой собственности – определяется для каждого плательщика *пропорционально его доле* в общей долевой собственности.

2. В общей совместной собственности – определяется для каждого плательщика *в равных долях*.

В общем виде порядок исчисления земельного налога можно представить в следующем виде:

$$ЗН = (НБ \times \text{доля} \cdot \text{собст.} - \sum \text{необл.}) \times \text{ст} \times K ,$$

где $ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период;

НБ – налоговая база;

доля собст. – доля в собственности на облагаемый земельный участок;

Σ необл. – необлагаемая налогом сумма; K – коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде (более подробно данный коэффициент будет рассмотрен ниже).

Ставки земельного налога, установленные федеральным законодательством, представлены в табл. 3.1.1.

Таблица 3.1.1

Ставки земельного налога, установленные Налоговым кодексом РФ

Максимальная ставка, %	Земельные участки
0,3	отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства
	занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности)
	не используемых в предпринимательской деятельности, приобретенных (предоставленных) для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства или огородничества, а также земельных участков общего назначения, предусмотренных Законом № 217-ФЗ, то есть земельные участки, являющиеся имуществом общего пользования, предусмотренные утвержденной документацией по планировке территории и предназначенные для общего использования правообладателями земельных участков, расположенных в границах территории ведения гражданами садоводства или огородничества для собственных нужд, и (или) предназначенные для размещения другого имущества общего пользования
	ограниченных в обороте и предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд
1,5	прочие земельные участки

Допускается установление органами местного самоуправления дифференцированных налоговых ставок в зависимости от *категорий* земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговые ставки в г. Иркутске устанавливаются в следующих размерах:

– 0,15% – в отношении земельных участков, занятых гаражными кооперативами, индивидуальными гаражами, жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммуналь-

ного комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства (за исключением земельных участков, приобретенных (предоставленных) для индивидуального жилищного строительства, используемых в предпринимательской деятельности), приобретенных (предоставленных) кооперативам, членами которых являются только граждане, под размещение овощехранилищ;

– 0,3% – в отношении земельных участков:

- отнесенных к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства;

- не используемых в предпринимательской деятельности, приобретенных (предоставленных) для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства или огородничества, а также земельных участков общего назначения, предусмотренных Федеральным законом от 29 июля 2017 года № 217-ФЗ «О ведении гражданами садоводства и огородничества для собственных нужд и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»;

- ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

– 1,5% – в отношении прочих земельных участков, включая земельные участки, используемые не в соответствии с видом разрешенного использования.

В случае если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), налогообложение производится по налоговым ставкам в 0,3 и 1,5%.

Особенности исчисления земельного налога

1. При возникновении или прекращении в течение периода права на земельный участок земельный налог рассчитывается с учетом коэффициента, учитывающего период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде:

$$K = \frac{\text{число полных месяцев, в течение которых участок находился в собственности (пользовании, владении)}}{\text{число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде}}$$

При этом если право возникло до 15-го числа месяца включительно, месяц возникновения принимается за полный. Иными словами, если право собственности (владения, пользования) возникло до 15-го числа месяца включительно, земельный налог уплачивается лицом, которое приобрело право на данный земельный участок.

Если право прекратилось после 15-го числа месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав. То есть, если право собственности (владения, пользования) прекратилось после 15-го числа месяца, то земельный налог уплачивается лицом, ранее обладающим земельным участком.

2. **В случае изменения** в течение налогового (отчетного) периода **кадастровой стоимости вследствие изменения характеристик** земельного участка исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении такого земельного участка производится с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному п. 1.

3. **В случае возникновения (прекращения)** в течение налогового или отчетного периода **права на налоговую льготу** налог исчисляется с учетом коэффициента:

$$K = \frac{\text{число полных месяцев, в течение которых отсутствовала налоговая льгота}}{\text{число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде}}$$

Месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц. Иными словами, за месяц, в котором возникло право на земельный участок либо прекратилось это право, земельный налог не уплачивается.

3. **В отношении земельного участка (его доли), перешедшего (перешедшей) по наследству**, налог исчисляется, начиная со дня открытия наследства¹.

4. Установлены правила расчета налога **в случае выдачи органами госземнадзора предписаний об устранении нарушений обязательных требований к использованию и охране объектов земельных отношений**:

– в связи с неиспользованием для сельхозпроизводства земельного участка, относящегося к землям сельхозназначения или к землям в составе зон сельхозиспользования;

– в связи с использованием не по целевому назначению (неиспользованием по целевому назначению) в предпринимательской деятельности земельного участка, предназначенного для индивидуального жилищного строительства, ведения личного подсобного хозяйства, садоводства или огородничества.

В этих случаях исчисление налога производится по ставке до 1,5% со дня нарушения обязательных требований к использованию и охране объектов земельных отношений либо со дня обнаружения таких нарушений и до первого числа месяца, в котором уполномоченный орган установит факт их устранения.

5. В случае, **если исчисленная сумма налога превышает сумму налога**, исчисленную в отношении этого земельного участка **за предыдущий налоговый период с учетом коэффициента 1,1**, уплате налогоплательщиками-физическими лицами подлежит сумма налога в размере, равном сумме налога, исчисленной за предыдущий налоговый период с учетом коэффициента 1,1. Данная

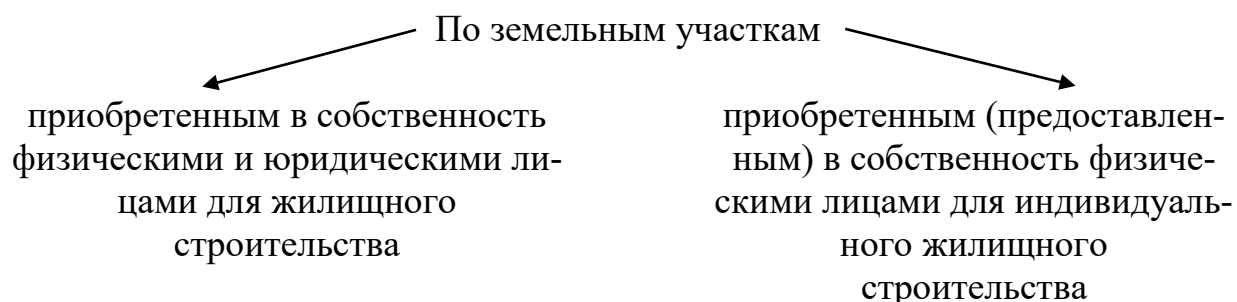
¹ Временем открытия наследства является момент смерти гражданина. При объявлении гражданина умершим днем открытия наследства является день вступления в законную силу решения суда об объявлении гражданина умершим, а в случае, когда днем смерти гражданина признан день его предполагаемой гибели, – день и момент смерти, указанные в решении суда.

норма, устанавливающая ограничение ежегодного десятипроцентного роста земельного налога, применяется, начиная с исчисления земельного налога за налоговый период 2022 г.

Данное положение не применяется:

- в случае изменения в течение налогового (отчетного) периода кадастровой стоимости вследствие изменения характеристик земельного участка;
- в случае выдачи органами госземнадзора предписаний об устранении нарушений обязательных требований к использованию и охране объектов земельных отношений;
- в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, осуществляемого физическими лицами;
- в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими лицами для индивидуального жилищного строительства, по истечении 10 лет с даты государственной регистрации прав на данные земельные участки вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости.

6. В отношении земельных участков, приобретенных для осуществления на них жилищного строительства, применяются коэффициенты.



1. Исчисление в течение трех лет – с коэффициентом, равным 2 (три года включают период от регистрации прав на земельный участок, проектирование, строительство вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости). Если строительство и регистрация прав будут произведены до истечения трех лет, излишне уплаченный налог подлежит учету при формировании сальдо единого налогового счета.
2. Исчисление в течение периода, превышающего три года – с коэффициентом 4.

1. В течение проектирования и строительства до государственной регистрации прав на построенный объект на срок до десяти лет – применяется коэффициент, равный 1.
2. Исчисление в течение периода проектирования и строительства, превышающего десять лет, производится с учетом коэффициента, равного 2.

Налоговый период – календарный год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков-организаций признаются 1-й квартал, 2-й квартал и 3-й квартал календарного года. В г. Иркутске для организаций предусмотрен отчетный период – 1-й квартал, 2-й квартал, 3-й квартал. Представительные органы муниципального образования вправе не устанавливать отчетный период.

В течение налогового периода налогоплательщики-организации уплачивают авансовые платежи по налогу, если нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, нормативным правовым актом представительного органа федеральной территории «Сириус») не предусмотрено иное.

Расчет авансовых платежей осуществляется по следующей формуле:

$$A = \frac{1}{4} \times НБ \times ст \times K ,$$

где A – сумма аванса, подлежащая уплате по итогам отчетного периода;

$НБ$ – налоговая база;

$ст$ – налоговая ставка по земельному налогу;

K – коэффициент, отражающий период времени, в течение которого участок находился в собственности (пользовании, владении).

Сумма налога, подлежащая доплате по итогам года, рассчитывается по следующей формуле:

$$ЗН_{\text{допл.}} = ЗН - А_{\text{упл.}},$$

где $ЗН_{\text{допл.}}$ – сумма земельного налога, подлежащая доплате по итогам налогового периода;

$ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате за налоговый период;

$А_{\text{упл.}}$ – сумма уплаченных авансов за налоговый период.

Налог подлежит уплате налогоплательщиками-организациями в срок не позднее 28 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками-организациями в срок не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются налогоплательщиками-организациями в бюджет по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

В целях обеспечения полноты уплаты налога налогоплательщиками-организациями налоговые органы передают (направляют) указанным налогоплательщикам-организациям (их обособленным подразделениям) по месту нахождения принадлежащих этим организациям земельных участков сообщения об исчисленных налоговыми органами суммах налога в следующие сроки:

1) в течение десяти дней после составления налоговым органом сообщения об исчисленной сумме налога, подлежащей уплате соответствующим налогоплательщиком-организацией за истекший налоговый период, но не позднее шести месяцев со дня истечения установленного срока уплаты налога за указанный налоговый период;

2) не позднее двух месяцев со дня получения налоговым органом документов и (или) иной информации, влекущих исчисление (перерасчет) суммы налога, подлежащей уплате соответствующим налогоплательщиком-организацией за предыдущие налоговые периоды;

3) не позднее трех месяцев со дня получения налоговым органом сведений, содержащихся в едином государственном реестре юридических лиц, о том, что соответствующая организация находится в процессе ликвидации;

4) не позднее одного месяца со дня истечения установленного срока уплаты авансового платежа по налогу по истечении каждого отчетного периода, подлежащего уплате организацией, которой передано (направлено) сообщение об исчисленной сумме налога.

Сообщение об исчисленной сумме налога составляется на основе документов и иной информации, имеющихся у налогового органа.

В сообщении об исчисленной сумме налога должны быть указаны объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, сумма исчисленного налога.

Сообщение об исчисленной сумме налога передается налоговым органом налогоплательщику-организации (ее обособленному подразделению) в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота или через личный кабинет налогоплательщика, а в случае невозможности передачи указанными способами сообщение об исчисленной сумме налога направляется по почте заказным письмом. В случае направления сообщения об исчисленной сумме налога по почте заказным письмом такое сообщение считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Налогоплательщик-организация вправе получить сообщение об исчисленной сумме налога в любом налоговом органе на основании заявления о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога. Сообщение об исчисленной сумме налога передается (направляется) руководителю организации (ее представителю) в срок не позднее пяти дней со дня получения налоговым органом заявления о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога.

Форма заявления о выдаче сообщения об исчисленной сумме налога, порядок ее заполнения, формат представления такого заявления в электронной форме утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Налогоплательщик-организация (ее обособленное подразделение) вправе в течение двадцати дней со дня получения сообщения об исчисленной сумме налога (в том числе в случае несоответствия уплаченной налогоплательщиком суммы налога сумме налога, указанной в сообщении об исчисленной сумме налога, за соответствующий период) представить в налоговый орган пояснения

и (или) документы, подтверждающие правильность исчисления, полноту и своевременность уплаты налога, обоснованность применения пониженных налоговых ставок, налоговых льгот или наличие оснований для освобождения от уплаты налога, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

Представленные налогоплательщиком-организацией (ее обособленным подразделением) пояснения и (или) документы рассматриваются налоговым органом в течение одного месяца со дня их получения. В целях получения налоговым органом дополнительных сведений и (или) документов, связанных с исчислением налога, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе продлить срок рассмотрения представленных налогоплательщиком-организацией (ее обособленным подразделением) пояснений и (или) документов не более чем на один месяц, уведомив об этом налогоплательщика-организацию (ее обособленное подразделение).

О результатах рассмотрения пояснений и (или) документов налоговый орган информирует налогоплательщика-организацию (ее обособленное подразделение) в течение одного месяца со дня их получения (при необходимости этот срок может быть продлен), а в случае, если по результатам рассмотрения налоговым органом представленных налогоплательщиком-организацией (ее обособленным подразделением) пояснений и (или) документов сумма налога, указанная в сообщении об исчисленной сумме налога, изменилась, налоговый орган передает (направляет) налогоплательщику-организации (ее обособленному подразделению) уточненное сообщение об исчисленной сумме налога в течение десяти дней после составления такого сообщения.

Налогоплательщик-участник соглашения о защите и поощрении капиталовложений вправе уменьшить сумму налога (авансового платежа по налогу), исчисленную им в отношении земельных участков, используемых им при реализации инвестиционного проекта, предусмотренного соглашением о защите и поощрении капиталовложений, на сумму налогового вычета для СЗПК.

Размер налогового вычета для СЗПК определяется суммой, отраженной в уведомлении о налоговом вычете для СЗПК применительно к налогу (авансовому платежу по налогу) в отношении соответствующего объекта налогообложения, которое представлено в федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Налоговый вычет для СЗПК применяется начиная с налогового периода, следующего за годом представления уведомления.

В результате применения налогового вычета для СЗПК сумма налога (авансового платежа по налогу) может быть снижена до нуля.

Неиспользованная часть налогового вычета для СЗПК учитывается при исчислении суммы налога (авансового платежа по налогу) в последующие налоговые (отчетные) периоды, если применение налогового вычета в этих последующих налоговых (отчетных) периодах предусмотрено уведомлением применительно к налогу (авансовому платежу по налогу) в отношении соответствующего объекта налогообложения.

Налогоплательщик-участник соглашения о защите и поощрении капиталовложений имеет право уменьшать сумму налога (авансового платежа по налогу) до наступления хотя бы одного из следующих оснований:

1) общая сумма налога (авансового платежа по налогу), не уплаченная в связи с применением налогового вычета для СЗПК, стала равна сумме, отраженной в уведомлении применительно к налогу в отношении соответствующего объекта налогообложения;

2) истек срок применения налогового вычета для СЗПК, указанный в уведомлении применительно к налогу в отношении соответствующего объекта налогообложения;

3) налогоплательщик утратил статус участника соглашения о защите и поощрении капиталовложений.

В случае, если в уведомлении указаны налоговые вычеты для СЗПК с различными сроками их применения в отношении соответствующего объекта налогообложения, в первую очередь сумма налога (авансового платежа по налогу) уменьшается на суммы налоговых вычетов для СЗПК с меньшим сроком применения.

Если по одному соглашению о защите и поощрении капиталовложений представляется несколько уведомлений в отношении соответствующего объекта налогообложения, уменьшение суммы налога (авансового платежа по налогу) осуществляется в хронологическом порядке представления таких уведомлений.

Для применения данного налогового вычета налогоплательщик обязан обеспечить ведение отдельного учета земельных участков, используемых при реализации инвестиционного проекта в рамках каждого соглашения о защите и поощрении капиталовложений, и земельных участков, используемых при осуществлении иной деятельности, в порядке, закрепленном в учетной политике организации.

Физические лица (включая индивидуальных предпринимателей) авансовые платежи не исчисляют. Уплата налога за год производится на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом налогоплательщику, не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

Контрольные вопросы

1. Какими нормативно-правовыми актами устанавливается и вводится в действие земельный налог?

2. В чем заключаются особенности определения налоговой базы по земельному налогу?

3. Назовите и охарактеризуйте формулу расчета земельного налога.

4. Назовите особенности исчисления земельного налога: а) при возникновении (прекращении) права на земельный участок в течение отчетного (налогового) периода; б) в случае изменения качественных и (или) количественных характеристик земельного участка; в) в случае возникновения (прекращения) права

налогоплательщика на налоговую льготу; г) при приобретении земельного участка для жилищного строительства.

5. Каковы особенности порядка уплаты земельного налога налогоплательщиками-организациями и физическими лицами?

Примеры решения заданий

Пример 1

Гражданин А продал земельный участок, кадастровой стоимостью на 1 января 700 000 руб., гражданину Б – почетному гражданину г. Иркутска 13 июля текущего года. Рассчитать земельный налог за текущий год, подлежащий уплате гражданами А и Б за земельный участок, находящийся на территории г. Иркутск, если известно, что земельный участок используется для личного подсобного хозяйства.

Решение

Расчет земельного налога для физического лица будет производиться по следующей формуле:

$$ЗН = (НБ \times \text{доля} \cdot \text{собст.} - \sum \text{необл.}) \times \text{ст} \times K,$$

где $ЗН$ – сумма земельного налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период;

$НБ$ – налоговая база; $\text{доля} \cdot \text{собст.}$ – доля в собственности на облагаемый земельный участок;

$\sum \text{необл.}$ – необлагаемая налогом сумма;

K – коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде.

Налоговой базой является кадастровая стоимость земельного участка по состоянию на 1 января налогового периода. В данном случае налоговая база составит 700 000 руб. Гражданин А не имеет льготы в виде необлагаемой налогом суммы. Для гражданина Б как почетного гражданина г. Иркутска необлагаемая налогом сумма составит 500 000 руб. В связи с тем, что земельный участок используется для личного подсобного хозяйства, то ставка земельного налога составит 0,3%. Коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности, для гражданина А составит $\frac{6}{12}$ (с января по июнь включительно). Для гражданина Б этот коэффициент составит также $\frac{6}{12}$ (с июля по декабрь). За июль платит новый собственник земельного участка, так как он приобрел земельный участок до 15 числа месяца. Итак, сумма земельного налога, подлежащая уплате гражданином А, составит:

$$ЗН = 700000 \times 0,3\% \times \frac{6}{12} = 1050 \text{ руб.}$$

Для гражданина Б сумма земельного налога будет рассчитана следующим образом:

$$ЗН = (700000 - 500000) \times 0,3\% \times \frac{6}{12} = 300 \text{ руб.}$$

Уплата налога физическими лицами осуществляется на основе налогового уведомления в срок, не позднее 1 декабря года, следующего за налоговым периодом, за который рассчитан налог.

Пример 2

Организация 13 февраля приобрела земельный участок, кадастровая стоимость 1 м² которого составляет 950 руб. Общая площадь земельного участка – 5 000 м². Рассчитать авансовые платежи, подлежащие уплате организацией за каждый отчетный период, а также сумму налога за налоговый период. Ставка земельного налога составляет 1,5%.

Решение

Формула для расчета земельного налога за налоговый период в отношении организации будет следующая:

$$ЗН = НБ \times ст \times К ,$$

где *ЗН* – сумма земельного налога, подлежащая уплате по итогам налогового периода;

НБ – налоговая база;

ст – налоговая ставка по земельному налогу;

К – коэффициент, учитывающий период времени, в течение которого земельный участок находился в собственности (пользовании, владении) в конкретном налоговом периоде.

Налоговая база в данном случае будет рассчитана как произведение общей площади земельного участка и кадастровой стоимости 1 м² земельного участка: 5000 м² × 950 руб. = 4750 тыс. руб. Земельный участок находился в собственности организации 11 месяцев из 12 (с февраля по декабрь). Рассчитаем сумму земельного налога за этот период:

$$ЗН = 4750000 \times 0,3\% \times \frac{11}{12} = 65312,5 \text{ руб.}$$

По окончании каждого отчетного периода организация обязана рассчитывать авансовые платежи. В данном случае аванс за 1-й квартал составит:

$$А_{1кв.} = \frac{1}{4} \times НБ \times ст \times К = \frac{1}{4} \times 4750000 \times 1,5\% \times \frac{2}{3} = 11875 \text{ руб.}$$

Дробь $\frac{2}{3}$ в формуле означает, что данный земельный участок находился в собственности организации в течение 1-го квартала всего два месяца (февраль и март) из трех.

За 2-й и 3-й кварталы суммы авансовых платежей составят:

$$A_{2,3кв.} = \frac{1}{4} \times 4750000 \times 1,5\% = 17812,5 \text{ руб.}$$

Сумма налога, подлежащая доплате по итогам налогового периода, соответственно, составит:

$$ЗН_{допл} = ЗН - A_{упл} = 65\,312,5 - 11\,875 - 17\,812,5 \times 2 = 17\,812,5 \text{ руб.}$$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

20 июня гражданин Астафьев – ветеран ВОВ, продал земельный участок, площадью 890 м², гражданину Борисову. Рассчитать земельный налог по участку, находящемуся в муниципальном образовании, где вы проживаете, если известно, что кадастровая стоимость 1 м² составляет 890 руб., назначение земли: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 2

10 июня Иванов С.И. – Почетный гражданин муниципального образования, где вы проживаете, приобрел земельный участок, площадью один гектар, ранее принадлежавший гражданину Петросенко Э.Ю. Кадастровая стоимость земельного участка 8,9 млн руб., назначение земельного участка: для дачного хозяйства. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, за текущий год.

Задача 3

Земельный участок, площадь которого – 2500 м², находится в долевой собственности двух граждан Афонина Л.Д. и Боярина Е.Н. Доля гражданина Афонина – 40%, гражданина Боярина – 60%. Кадастровая стоимость 1 м² составляет 1050 руб. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, по земельному участку, находящемуся на территории муниципального образования, где вы проживаете. Известно, что Афонин является Героем РФ, а гражданин Боярин 15 сентября признан инвалидом II группы. Назначение земельного участка – для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 4

Дьяченко А.В. – почетный гражданин муниципального образования, где вы проживаете, 15 октября продал земельный участок, находящийся на территории этого муниципального образования, гражданину Сидорову – инвалиду с дет-

ства за 4,5 млн руб. Кадастровая стоимость земельного участка 5 млн руб., площадь земельного участка – 160 м². Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, если земельный участок предназначен для садоводничества.

Задача 5

Граждане Жирнов К.И. и Носов Р.Ф. 16 января приобрели в общую совместную собственность земельный участок площадью 1500 м², находящийся на территории муниципального образования, где вы проживаете. Кадастровая стоимость земельного участка на 1 января налогового периода – 4,5 млн руб., органами кадастрового учета была произведена переоценка кадастровой стоимости земельного участка и на 1 июля она составила 5,25 млн руб. Земельный участок 25 декабря продан гражданину Воронову А.П. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами, если известно, что гражданин Жирнов является инвалидом боевых действий и Героем РФ, а гражданин Б признан инвалидом II группы 5 августа текущего календарного года. Назначение земельного участка: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 6

Граждане Банин С.Р. и Васильев И.И. 23 января текущего года в общую долевую собственность (доля гражданина Банина составляет 30%) приобрели у гражданина Акитова Д.Ю. земельный участок площадью 1700 м², кадастровая стоимость 1 м² которого составляет 1120 руб./м². Гражданин Банин 15 июля признан Почетным гражданином муниципального образования, где вы проживаете, гражданин Васильев 30 августа признан инвалидом III группы. Земельный участок продан 25 ноября гражданину Гаврилову К.Е. – Герою РФ. Рассчитать земельный налог за участок, находящийся на территории муниципального образования, где вы проживаете, если известно, что назначение земельного участка: для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 7

Организация 15 апреля приобрела земельный участок площадью 120 м², кадастровой стоимостью 4,8 млн руб. у физического лица. 20 мая текущего года данный земельный участок был продан инвалиду с детства за 4 млн руб. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, если известно, что земельный участок находится на территории муниципального образования, где вы проживаете. Земельный участок предназначен для животноводства.

Задача 8

Гражданин Бердников Д.И. купил земельный участок у гражданина Агатова П.И. – Героя РФ, 23 февраля предыдущего года. Данный земельный участок был продан 18 мая текущего года организации за 6 млн руб., которая, в свою очередь, 13 декабря текущего года перепродала данный участок гражданину Ветрову А.К. – почетному гражданину муниципального образования, где вы проживаете, за 6,2 млн руб. Рассчитать налог и авансовые платежи, подлежащие уплате, если известно, что земельный участок находится на территории муниципального образования, где вы проживаете. Площадь земельного участка –

1685 м², кадастровая стоимость 1 м² – 1250 руб. Назначение земельного участка: огородничество.

Задача 9

5 февраля предыдущего года гражданин Абдурахманов Ш.Э. продал земельный участок, находящийся на территории муниципального образования, где вы проживаете, гражданам Бинову Л.Д. и Вахрушеву С.М. (доля Бинова – 45%, Вахрушева – остальное). Гражданин Вахрушев более 10 лет назад получил звание Героя РФ. Граждане Бинов и Вахрушев, в свою очередь, перепродали земельный участок 14 ноября предыдущего года гражданину Гаврилову Е.Р., который в марте текущего года признан инвалидом I группы. Площадь земельного участка – 2000 м², кадастровая стоимость 1 м² на 01.01 предыдущего года составляла 975 руб. В июле того же года кадастровая стоимость 1 м² увеличилась на 120 руб. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате гражданами за предыдущий и текущий года. Земельный участок предназначен для ведения личного подсобного хозяйства.

Задача 10

Площадь земельного участка, принадлежащего общественной организации инвалидов, составляет 35 000 м², в том числе площадь земельного участка, используемого для осуществления уставной деятельности – 6 800 м². Численность работников в организации, всего – 120 чел., из них 80 чел. – инвалиды и 20 чел. – законные представители инвалидов. Кадастровая стоимость 1 м² – 970 руб. Земельный участок используется в предпринимательской деятельности. Рассчитать сумму земельного налога и авансовых платежей, подлежащих уплате организацией.

Задача 11

10 марта общественная организация инвалидов приобрела земельный участок общей площадью 28 тыс. м², из них 7,5 тыс. м² используется для осуществления уставной деятельности. Численность работников в организации 150 чел., из них 80 чел. – инвалиды, общее количество законных представителей инвалидов составляет 25 % от общей численности инвалидов. Кадастровая стоимость 1 м² – 1030 руб. Земельный участок используется для сельхозпроизводства. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией.

Задача 12

Организация, уставный капитал которой полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, имеет земельный участок площадью 45 600 м² (используемый для производства и реализации товаров), в том числе площадь участка, используемого для производства подакцизных товаров 38 900 м². Численность работников в организации 120 чел., в том числе инвалидов – 70. Фонд оплаты труда всех работников 1728 тыс. руб., в том числе инвалидов – 518 тыс. руб. Кадастровая стоимость 1 м² – 830 руб. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией.

Задача 13

25 марта организация, уставный капитал которой полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, приобрела земельный участок площадью 39 500 м², в том числе площадь участка, используемого для производства подакцизных товаров 12 000 м². Численность работников в организации 208 чел., из них инвалидов – 110 человек. Фонд оплаты труда всех работников 2,13 млн руб., в том числе инвалидов – 510 тыс. руб. Кадастровая стоимость 1 м² – 1220 руб. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией, если известно, что земельный участок используется в коммерческих целях.

Задача 14

Площадь земельного участка, приобретенного в собственность 5 января физическим лицом для индивидуального жилищного строительства, составляет 900 м². Планируемый срок проектирования и строительства вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости – 10 лет. Государственная регистрация права на построенный жилой дом произведена через 11 лет с даты приобретения земельного участка в собственность, а именно 20 февраля. Рассчитать земельный налог за весь период строительства дома, если известно, что кадастровая стоимость 1 м² земельного участка составляет 970 руб.

Задача 15

Площадь земельного участка, приобретенного в собственность организацией для жилищного строительства 12 января текущего налогового периода – 6500 м². Срок проектирования и строительства – 3 года; однако, строительство завершено и право собственности зарегистрировано через два года с момента приобретения земельного участка в собственность. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка составляет 1300 руб. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией за весь период строительства, а также сумму налога, подлежащую возврату налогоплательщику.

Задача 16

Площадь земельного участка, приобретенного в собственность 15 января организацией для осуществления жилищного строительства – 5800 м². Срок проектирования и строительства – 4 года. Право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через 5 лет после регистрации права на приобретенный земельный участок. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка составляет 1200 руб. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, подлежащие уплате организацией за весь период строительства.

Задача 17

Гражданин – Герой РФ, 10 июля приобрел находящийся на территории муниципального образования, где вы проживаете, земельный участок для индивидуального жилищного строительства. Право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через пять лет после регистрации права на

земельный участок – 25 июля. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка – 890 руб., площадь – 600 м². Рассчитать земельный налог за весь период строительства жилого дома на данном земельном участке.

Задача 18

Гражданин – инвалид III группы, 15 января приобрел находящийся на территории муниципального образования, где вы проживаете, земельный участок для индивидуального жилищного строительства. Право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через семь лет после регистрации права на земельный участок – 30 марта. Кадастровая стоимость 1 м² земельного участка – 890 руб., площадь 880 м². Рассчитать земельный налог за весь период строительства жилого дома.

Задача 19

Гражданин – инвалид II группы 23 апреля приобрел находящийся на территории муниципального образования, где вы проживаете, земельный участок для индивидуального жилищного строительства. Спустя 11 лет – 5 мая, окончено строительство дома, а право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано через 12 лет – 28 мая. Кадастровая стоимость 1 м² 890 руб., площадь земельного участка – 880 м². Рассчитать земельный налог за весь период строительства жилого дома вплоть до получения прав собственности на построенный объект.

Задача 20

Гражданин – инвалид II группы продал земельный участок, зарегистрированный на территории г. Иркутска под кадастровым номером 38:36:000018:2307, почетному гражданину г. Иркутска за 4 млн руб. 30 ноября текущего года. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате физическими лицами в бюджет г. Иркутска за текущий год, а также следующий за ним год при условии, что кадастровая стоимость земельного участка не изменится.

Задача 21

15 августа текущего года инвалид с детства продал земельный участок, зарегистрированный на территории г. Иркутска под кадастровым номером 38:36:000014:1818, физическому лицу, которое 11 ноября текущего было признано Героем РФ. Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате физическими лицами в бюджет г. Иркутска за текущий год, а также следующий за ним год при условии, что кадастровая стоимость земельного участка не изменится.

Задача 22

Физическое лицо, признанное 5 марта текущего года лицом, получившим лучевую болезнь в ходе испытаний ядерного оружия, продало земельный участок, находящийся на территории г. Иркутска под кадастровым номером 38:36:000013:3432, 18 мая текущего года физическому лицу, признанному 21 октября пенсионером по старости. Рассчитать земельный налог, подлежащий

уплате физическими лицами в бюджет г. Иркутска за текущий год, а также следующий за ним год при условии, что кадастровая стоимость земельного участка не изменится.

Задача 23

Аксенов – ветеран боевых действий приобрел земельный участок с кадастровым номером 38:36:000021:288. Кроме этого, в общей долевой собственности данного физического лица имеется также земельный участок с кадастровым номером 38:36:000034:202 (40% принадлежит его супруге, остальная доля принадлежит Аксенову). Рассчитать земельный налог, подлежащий уплате Аксеновым.

Задача 24

Гражданин имеет в собственности участок с кадастровым номером 38:06:141501:8. Участок для индивидуальной жилой застройки поставлен на учет 25.04.2002, право собственности на построенный объект недвижимости зарегистрировано 25.08.2017. Площадь земельного участка 1200 кв. м, кадастровая стоимость – 347 988 руб. Рассчитать земельный налог за все время владения земельным участком.

Задача 25

Граждане Петров, Александров и Мамедов являются собственниками земельного участка, кадастровый номер которого 38:06:141001:56. Доля гражданина Петрова – 35%, Александрова – 15%, Мамедова – 50%. Александров принимал участие в ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС, а гражданин Мамедов является инвалидом с детства. Рассчитать земельный налог за текущий год для всех физических лиц, если известно, что земельный участок предоставлен для садоводства.

Задача 26

Гражданин Курлык и Борисова являются собственниками земельного участка площадью 2800 кв. м. С 27 августа текущего года Курлык признан почетным гражданином г. Иркутска, Борисова 16 марта текущего года признана инвалидом I группы. Доля гражданина Курлыка – 30%, Борисовой – 70%. Кадастровая стоимость 1 кв. м на 1 января текущего года составляет 5420 руб. Рассчитать земельный налог за текущий год для всех физических лиц, если известно, что земельный участок предоставлен для дачного хозяйства.

Задача 27

Организация 10.02 текущего года приобрела в собственность земельный участок на территории г. Иркутска, право собственности на который зарегистрировано 20.02. Ввиду банкротства право собственности на земельный участок перешло 20.09 текущего года физическому лицу, которое 10.10.2019 г. было признано инвалидом II группы. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи, если известно, что кадастровая стоимость 1 кв. м на 1 января текущего года составляет 1350 руб./кв. м, площадь земельного участка – 1700 кв. м, назначение земельного участка – под жилищное строительство.

Задача 28

По договору купли-продажи от 17.01 текущего года организация приобрела земельный участок на территории г. Иркутска под строительство офиса. Право собственности на земельный участок зарегистрировано 05.02 текущего года, площадь земельного участка – 870 кв. м, кадастровая стоимость 1 кв. м – 1850 руб./кв. м. 17.06 текущего года право собственности на земельный участок перешло организации-конкуренту, которая с 20.07 текущего года сдает земельный участок в аренду. Рассчитать земельный налог и авансовые платежи за текущий год в отношении всех налогоплательщиков.

3.2. Налог на имущество физических лиц

Взимание налога производится в соответствии с гл. 32 Налогового кодекса Российской Федерации. Налог на имущество является регулярным налогом и взывается ежегодно независимо от того, эксплуатируется это имущество или нет. Поскольку данный налог относится к местным налогам, то ставки налога и дополнительные льготы устанавливаются местными органами власти. В г. Иркутске указанные элементы налога установлены Решением Думы г. Иркутска № 004-20-160175/5 от 31.08.2005 г. «Об установлении и введении в действие некоторых налогов на территории г. Иркутска».

Налогоплательщики (ст. 400 НК РФ): физические лица (граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства), обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения на территории РФ.

Если имущество находится:

1) в общей долевой собственности – каждое из физических лиц является налогоплательщиком соразмерно его доле;

2) в общей совместной собственности – физические лица несут равную налоговую обязанность. Плательщиком может быть одно из этих лиц, определяемое по соглашению между ними.

Объекты налогообложения (ст. 401 НК РФ) отражены на рис. 3.2.1.

Согласно ст. 133.1 Гражданского кодекса РФ единым недвижимым комплексом признается совокупность объединенных единым назначением зданий, сооружений и иных вещей, неразрывно связанных физически или технологически, в том числе линейных объектов (железные дороги, линии электропередачи, трубопроводы и другие), либо расположенных на одном земельном участке, если в едином государственном реестре прав на недвижимое имущество зарегистрировано право собственности на совокупность указанных объектов в целом как одну недвижимую вещь. Таким образом, одним из ключевых условий признания совокупности объектов недвижимого имущества единым недвижимым комплексом является регистрация права собственности на такие объекты в целом как на единый объект.

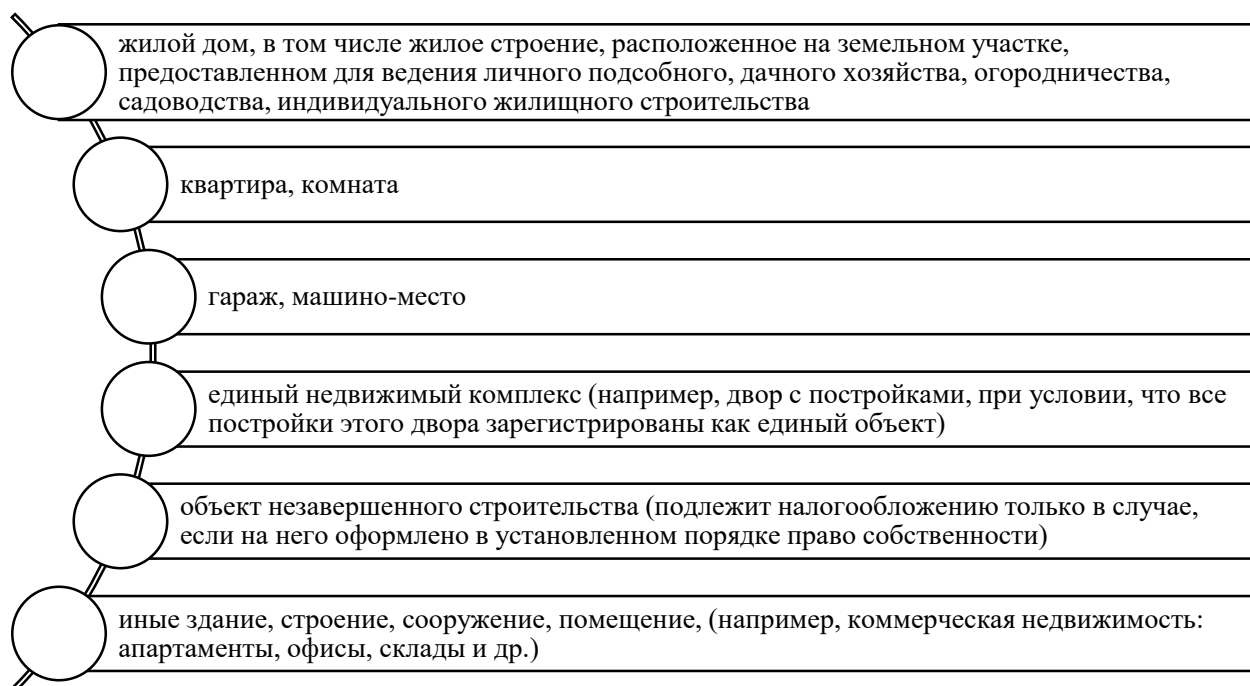


Рис. 3.2.1. Объекты налогообложения (ст. 401 НК РФ)

В соответствии с Налоговым кодексом РФ не признается объектом налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома.

До 01.01.2015 г. налог на имущество физических лиц рассчитывался исходя из инвентаризационной стоимости объекта налогообложения. Период с 01.01.2015 г. по 01.01.2020 г. является переходный периодом, в течение которого правомерно два порядка исчисления налога: исходя из инвентаризационной и кадастровой стоимости объектов налогообложения. Начиная с 2020 г. налог на имущество физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости не исчисляется. Законодательный (представительный) орган государственной власти субъекта Российской Федерации (за исключением городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) устанавливает в срок до 1 января 2020 г. единую дату начала применения на территории этого субъекта Российской Федерации порядка определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения. В Иркутской области расчет земельного налога исходя из кадастровой стоимости земельного участка осуществляется с 01.01.2020 г. Кадастровая оценка объектов недвижимости жилищного и нежилого фонда утверждена постановлением Правительства Иркутской области от 14.11.2016 г. № 723-пп.

Налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения как его кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости и подлежащая применению с 1 января года, являющегося налоговым периодом.

В отношении объекта налогообложения, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его

кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений, являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта.

Изменение кадастровой стоимости объекта имущества в течение налогового периода не учитывается при определении налоговой базы в этом и предыдущих налоговых периодах, за исключением следующих случаев, приведенных на рис. 3.2.2.

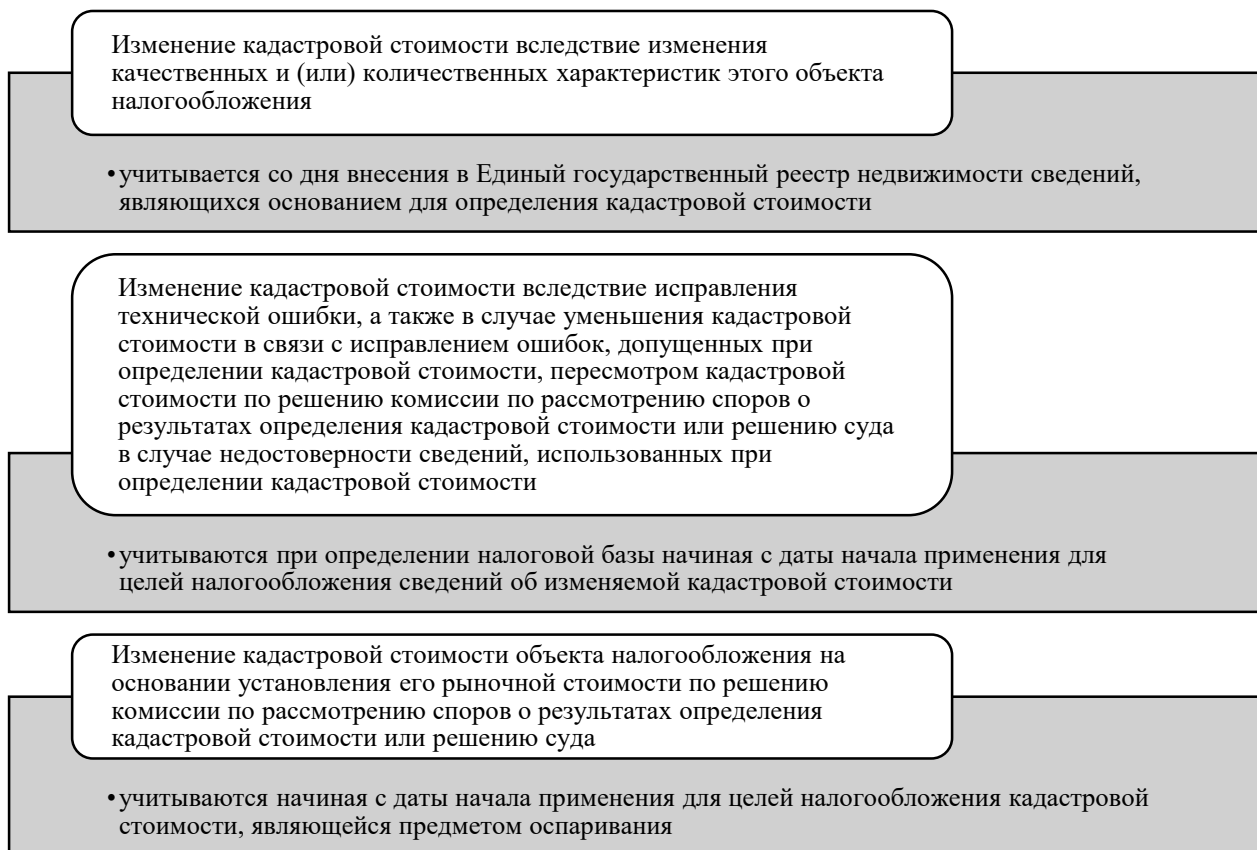


Рис. 3.2.2. Изменения кадастровой стоимости, учитываемые при определении налоговой базы

Налоговым кодексом РФ установлены особенности определения налоговой базы в отношении отдельных объектов налогообложения:

1. Налоговая база в отношении квартиры, части жилого дома определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 20 м² общей площади этой квартиры, части жилого дома.

2. Налоговая база в отношении комнаты, части квартиры определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 10 м² площади этой комнаты, части квартиры.

3. Налоговая база в отношении жилого дома определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 50 м² общей площади этого жилого дома.

4. Налоговая база в отношении единого недвижимого комплекса, в состав которого входит хотя бы один жилой дом, определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на 1 млн руб.

Налоговая база в отношении объектов налогообложения, указанных в пп. 1–3, находящихся в собственности физических лиц, имеющих трех и более несовершеннолетних детей, уменьшается на величину кадастровой стоимости 5 м² общей площади квартиры, площади части квартиры, комнаты и 7 м² общей площади жилого дома, части жилого дома в расчете на каждого несовершеннолетнего ребенка. Данный налоговый вычет предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида (квартира, часть квартиры, комната, жилой дом, часть жилого дома).

Представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) вправе увеличивать размеры ранее рассмотренных налоговых вычетов.

В случае если при применении налоговых вычетов налоговая база принимает отрицательное значение, в целях исчисления налога такая налоговая база принимается равной нулю.

Налоговые ставки (ст. 406 НК РФ) устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) в зависимости от применяемого порядка определения налоговой базы. В табл. 3.2.1 указаны налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости.

Таблица 3.2.1

Налоговые ставки налога на имущество физических лиц,
исчисляемого исходя из кадастровой стоимости

Объект налогообложения	Налоговая ставка, %
1) жилой дом, часть жилого дома, квартира, часть квартиры, комната; 2) объект незавершенного строительства в случае, если проектируемым назначением такого объекта является жилой дом; 3) единый недвижимый комплекс, в состав которого входит хотя бы один жилой дом; 2) гараж и машино-место; 3) хозяйственные строения или сооружения, площадь каждого из которых не превышает 50 м ² , которые расположены на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства	0,1
1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них; 2) нежилые помещения, в которых размещаются или предусматривается размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания; 3) объекты налогообложения, кадастровая стоимость каждого из которых превышает 300 млн руб.	2
прочие объекты налогообложения	0,5

Налоговые ставки, применяемые при исчислении налога на имущество физических лиц исходя из кадастровой стоимости, могут быть уменьшены до нуля или увеличены, но не более чем в три раза нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя).

В соответствии с п. 5 ст. 406 НК РФ допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости:

- 1) от кадастровой стоимости объекта налогообложения;
- 2) вида объекта налогообложения;
- 3) места нахождения объекта налогообложения.

Если налоговые ставки не определены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), налогообложение производится по налоговым ставкам, указанным в вышеприведенной табл. 3.2.1.

Порядок исчисления налога. В отношении жилых домов, квартир, комнат, единого недвижимого комплекса налог на имущество физических лиц исчисляется по формуле:

$$\text{НИФЛ}_{\text{годовой}} = (КС_{\text{на 1 января}} - \text{Вычет}) \times H_{\text{ст}} \times K,$$

где *НИФЛ* – налог на имущество физических лиц;

КС – кадастровая стоимость;

H_{ст} – налоговая ставка;

K – коэффициент владения объектом налогообложения в течение налогового периода.

Коэффициент владения объектом налогообложения в течение налогового периода рассчитывается как:

$$K = \text{Число полных месяцев владения имуществом} / 12.$$

Если возникновение права собственности на имущество произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц (в целях налогообложения), принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте.

Применительно к определенным объектам налогообложения формула расчета налога на имущество физических лиц примет следующий вид:

1. *НИФЛ* (квартира) = $(КС_{\text{общ.пл}} - КС_{20 \text{ кв.м}}) \times H_{\text{ст}} \times K.$

2. *НИФЛ* (комната) = $(КС_{\text{общ.пл}} - КС_{10 \text{ кв.м}}) \times H_{\text{ст}} \times K.$

3. *НИФЛ* (жилой дом) = $(КС_{\text{общ.пл}} - КС_{50 \text{ кв.м}}) \times H_{\text{ст}} \times K.$

4. *НИФЛ* (ЕНК) = $(КС_{\text{общ.пл}} - 1 \text{ млн р.}) \times H_{\text{ст}} \times K.$

В отношении иного имущества (гараж, машино-место, объект незавершенного строительства, иные здания, строения, сооружения) налог исчисляется по формуле:

$$\text{НИФЛ}_{\text{годовой}} = \text{КС}_{\text{на 1 января}} \times \text{Нст} \times K,$$

где *НИФЛ* – налог на имущество физических лиц;

КС – кадастровая стоимость;

Н_{ст} – налоговая ставка;

K – коэффициент владения объектом налогообложения в течение налогового периода.

Налоговая льгота предоставляется в размере подлежащей уплате налогоплательщиком суммы налога в отношении объекта налогообложения, находящегося в собственности налогоплательщика и не используемого налогоплательщиком в предпринимательской деятельности. Данная налоговая льгота предоставляется только в отношении определенных объектов налогообложения и определенным категориям физических лиц.

Налоговая льгота предоставляется в отношении следующих видов объектов налогообложения:

1) квартира, часть квартиры или комната;

2) жилой дом или часть жилого дома;

3) помещение или сооружение, используемое физическими лицами, осуществляющими профессиональную творческую деятельность, в качестве творческой мастерской, ателье, студии, а также жилые дома, квартиры, комнаты, используемые для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек (на период такого их использования);

4) хозяйственное строение или сооружение, площадь которого не превышает 50 м² и которое расположено на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, городничества, садоводство или индивидуального жилищного строительства;

5) гараж или машино-место.

Право на данную налоговую льготу имеют отдельные категории налогоплательщиков (рис. 3.2.3).

Данная налоговая льгота предоставляется в отношении *одного* объекта налогообложения *каждого вида* по выбору налогоплательщика вне зависимости от количества оснований для применения налоговых льгот. Например, если гражданин, являющийся одновременно Героем РФ и инвалидом II группы, имеет в собственности два объекта одного вида (например, две квартиры в пределах одного муниципального образования), то налоговая льгота будет предоставлена в отношении только одного объекта (одной квартиры) по выбору налогоплательщика. В отношении остальных объектов налогообложения будет предоставлен налоговый вычет. Физические лица, имеющие право на налоговые льготы, представляют в налоговый орган по своему выбору заявление о предоставлении налоговой льготы, а также вправе представить документы, подтверждающие право налогоплательщика на налоговую льготу.

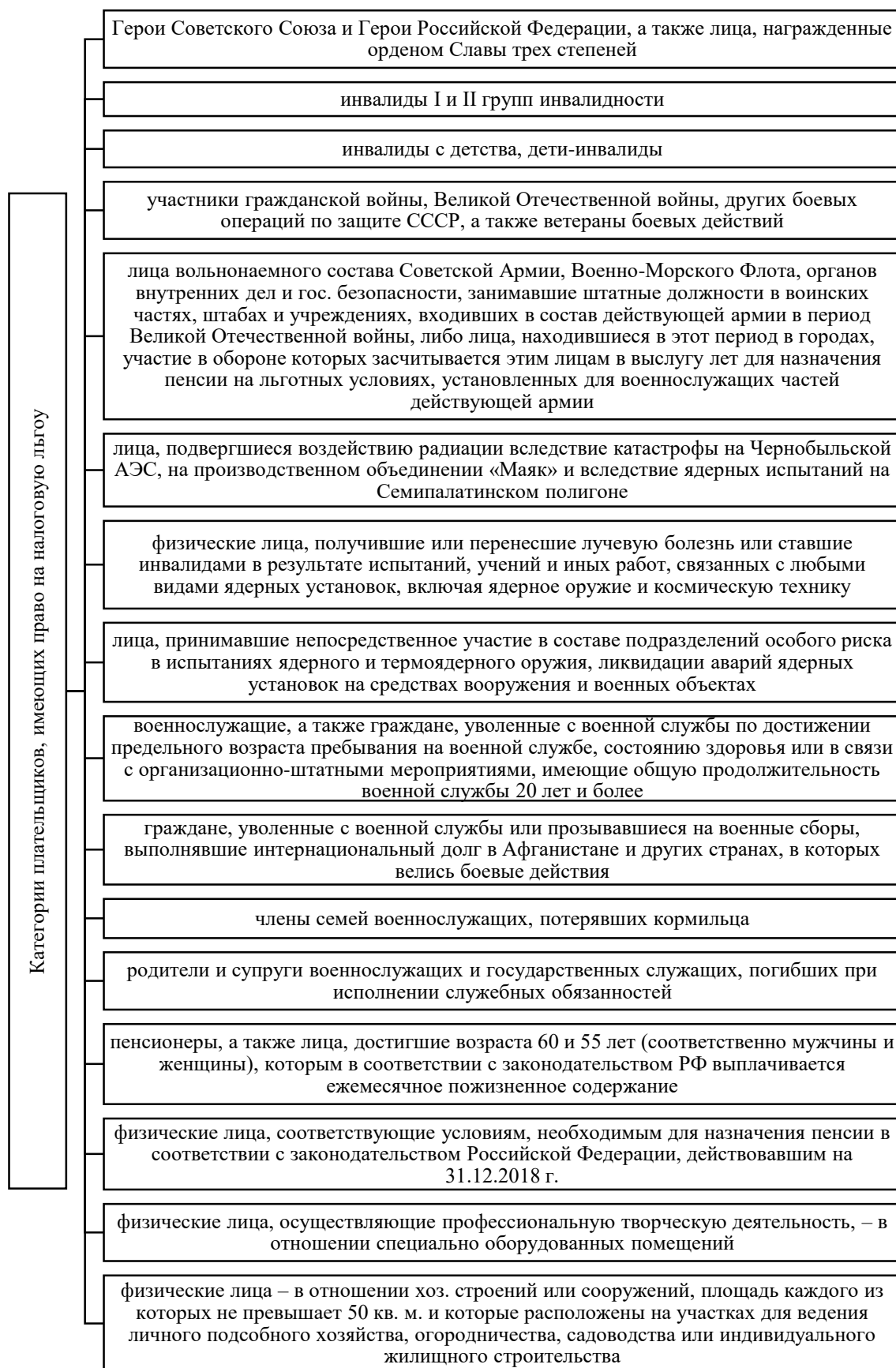


Рис. 3.2.3. Категории плательщиков, имеющих право на налоговую льготу по налогу на имущество физических лиц

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, представляется налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору до 1 ноября года, являющегося налоговым периодом, начиная с которого в отношении указанных объектов применяется налоговая льгота.

Налогоплательщик, представивший в налоговый орган уведомление о выбранном объекте налогообложения, не вправе после 1 ноября года, являющегося налоговым периодом, представлять уточненное уведомление с изменением объекта налогообложения, в отношении которого в указанном налоговом периоде предоставляется налоговая льгота.

При непредставлении налогоплательщиком, имеющим право на налоговую льготу, уведомления о выбранном объекте налогообложения налоговая льгота предоставляется в отношении одного объекта налогообложения каждого вида с максимальной исчисленной суммой налога.

Сумма налога исчисляется налоговыми органами по истечении налогового периода отдельно по каждому объекту налогообложения как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Действующим налоговым законодательством установлены *особенности расчета налога на имущество физических лиц*.

1. В отношении объекта налогообложения, прекратившего свое существование в связи с его гибелью или уничтожением, исчисление налога прекращается с 1-го числа месяца гибели или уничтожения такого объекта на основании заявления о его гибели или уничтожении, представленного налогоплательщиком в налоговый орган по своему выбору. С указанным заявлением налогоплательщик вправе представить документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения.

В случае если документы, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, в налоговом органе отсутствуют, в том числе не представлены налогоплательщиком самостоятельно, налоговый орган по информации, указанной в заявлении налогоплательщика о гибели или уничтожении объекта налогообложения, запрашивает сведения, подтверждающие факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, у органов и иных лиц, у которых имеются эти сведения.

Орган или иное лицо, получившие запрос налогового органа о представлении сведений, подтверждающих факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, исполняет указанный запрос в течение семи дней со дня его получения или в тот же срок сообщает в налоговый орган о причинах неисполнения запроса.

Налоговый орган в течение трех дней со дня получения указанного сообщения обязан проинформировать налогоплательщика о неполучении по запросу сведений, подтверждающих факт гибели или уничтожения объекта налогообложения, и о необходимости представления налогоплательщиком подтверждающих документов в налоговый орган.

Форма заявления о гибели или уничтожении объекта налогообложения, порядок ее заполнения, формат представления такого заявления в электронной

форме утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

2. В случае если объект налогообложения находится в общей долевой собственности, налог исчисляется для каждого из участников долевой собственности пропорционально его доле в праве собственности на такой объект налогообложения.

В случае если объект налогообложения находится в общей совместной собственности, налог исчисляется для каждого из участников совместной собственности в равных долях.

В случае изменения в течение налогового периода доли налогоплательщика в праве общей собственности на объект налогообложения сумма налога исчисляется с учетом коэффициента, определяемого в соответствии с п. 3.

3. В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового периода права собственности на имущество исчисление суммы налога в отношении данного имущества производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых это имущество находилось в собственности налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде.

Если возникновение права собственности на имущество произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно или прекращение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц возникновения (прекращения) указанного права.

Если возникновение права собственности на имущество произошло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, месяц возникновения (прекращения) указанного права не учитывается при определении коэффициента, указанного в настоящем пункте.

4. В случае изменения в течение налогового периода качественных и (или) количественных характеристик объекта налогообложения исчисление суммы налога в отношении такого объекта налогообложения производится с учетом коэффициента, определяемого в порядке, аналогичном установленному п. 3.

5. В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимается за полный месяц.

В случае обращения с заявлением о предоставлении льготы по уплате налога перерасчет суммы налогов производится не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году обращения, но не ранее даты возникновения у налогоплательщика права на налоговую льготу.

6. В отношении имущества, перешедшего по наследству физическому лицу, налог исчисляется со дня открытия наследства.

Порядок и сроки уплаты налога (ст. 409 НК РФ):

1. Налог подлежит уплате налогоплательщиками в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.
2. Налог уплачивается по месту нахождения объекта налогообложения на основании налогового уведомления, направляемого налогоплательщику налоговым органом.
3. Направление налогового уведомления допускается не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.
4. Налогоплательщик уплачивает налог не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году направления налогового уведомления.

Контрольные вопросы

1. Что является объектом налогообложения по налогу на имущество физических лиц?
2. Как определяется налоговая база в отношении отдельных объектов налогообложения?
3. Какие предусмотрены льготы по налогу на имущество физических лиц?
4. Какие установлены налоговые ставки по налогу на имущество физических лиц?
5. Каковы особенности исчисления налога на имущество физических лиц?
6. Каковы порядок и срок уплаты налога?

Примеры решения заданий

Пример

Гражданка г. Иркутск (инвалид III группы) имеет в собственности:

- жилой дом общей площадью 86 м², кадастровая стоимость на 1 января – 4 128 000 руб.;
- квартиру общей площадью 56 м², кадастровая стоимость на 1 января – 3 528 000 руб. Продана 12 октября данного налогового периода;
- комнату общей площадью 9,5 м², кадастровая стоимость на 1 января – 332 500 руб.

Гражданка имеет троих детей в возрасте 8, 18 и 20 лет.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Решение

Физические лица, являющиеся инвалидами III группы, льгот по уплате налога на имущество не имеют, поэтому налог будет рассчитан по каждому объекту налогообложения. Рассчитаем налог на имущество физических лиц по каждому объекту налогообложения, используя следующую формулу:

$$НИФЛ \text{ годовой} = (КС_{\text{на 1 января}} - \text{Вычет}) \times Нст \times К,$$

где *НИФЛ* – налог на имущество физических лиц;
КС – кадастровая стоимость;
Н_{ст} – налоговая ставка;
К – коэффициент владения объектом налогообложения в течение налогового периода.

В отношении жилого дома налоговая база определяется как его кадастровая стоимость на 1 января налогового периода, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 50 м²: $КС_{общ.пл} - КС_{50 кв.м}$. Определим кадастровую стоимость 1 м² данного объекта недвижимости: $4\,128\,000 \text{ руб.} : 86 \text{ м}^2 = 48\,000 \text{ руб.}$. Налоговая база составит: $4\,128\,000 \text{ руб.} - 50 \text{ м}^2 \times 48\,000 \text{ руб.} = 1\,728\,000 \text{ руб.}$. Вычет в размере кадастровой стоимости 7 м² на каждого ребенка предоставлен не будет, так как гражданка имеет только двоих несовершеннолетних детей. Налог на имущество будет рассчитан следующим образом: $1\,728\,000 \times 0,1 \% = 1728 \text{ руб.}$

В отношении квартиры налоговая база определяется как ее кадастровая стоимость на 1 января налогового периода, уменьшенная на величину кадастровой стоимости 20 м²: $КС_{общ.пл} - КС_{20 кв.м}$. Кадастровая стоимость 1 м² составит: $3\,528\,000 \text{ руб.} : 56 \text{ м}^2 = 63\,000 \text{ руб.}$. Налоговая база будет рассчитана следующим образом: $3\,528\,000 \text{ руб.} - 20 \text{ м}^2 \times 63\,000 \text{ руб.} = 2\,268\,000 \text{ руб.}$. Поскольку налогоплательщик продал данный объект недвижимости, налог будет рассчитан с коэффициентом, равным 9/12 (январь – сентябрь). Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составит: $2\,268\,000 \text{ руб.} \times 0,1 \% \times 9 : 12 = 1701 \text{ руб.}$

В отношении комнаты налоговая база примет значение, равное 0, поскольку площадь комнаты менее 10 м².

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Гражданка г. Иркутск имеет в собственности:

- жилой дом общей площадью 91 м², кадастровая стоимость на 1 января – 4 459 000 руб.;
- квартиру общей площадью 68 м², кадастровая стоимость на 1 января – 3 468 000 руб.;
- комнату общей площадью 12 м², кадастровая стоимость на 1 января – 486 000 руб. Гражданка имеет троих детей в возрасте 6, 13 и 15 лет.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 2

Иванов имеет в собственности:

- квартиру общей площадью 90 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 5 220 000 руб.;
- квартиру общей площадью 105 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 5 040 000 р., находится в общей совместной собственности с супругой;

– дачу общей площадью 35 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 700 000 руб.;

– гараж общей площадью 32 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 480 000 руб.

5 декабря текущего года Иванов получил инвалидность III группы.

Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 3

Гражданин г. Иркутск имеет в собственности следующее имущество:

– жилой дом общей площадью 96 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 5 472 000 р., который в результате пожара 5 августа текущего года был уничтожен (соответствующие документы в налоговый орган поданы);

– жилой дом общей площадью 55 м², расположенный в дачном некоммерческом товариществе, кадастровой стоимостью на 1 января – 1 650 000 руб.

Приобретен 15 марта текущего года.

Гражданину перешел по наследству гараж общей площадью 21 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 483 000 руб. (день открытия наследства – 22 апреля текущего года).

15 декабря текущего года гражданин признан пенсионером по старости. Уведомление о выбранных объектах налогообложения, в отношении которых предоставляется налоговая льгота, подано не было. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 4

Гражданка г. Иркутск имеет в собственности следующее имущество:

– комнату общей площадью 15 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 480 000 руб. 14 сентября текущего года оформлено право собственности на всю квартиру (общая площадь 56 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 1 792 000 руб.);

– жилой дом общей площадью 85 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 4 590 000 руб.;

– машино-место, кадастровой стоимостью 1 000 000 руб.

Гражданка имеет четверых детей 4, 9, 15 и 19 лет. В результате боевых действий 15 ноября текущего года потеряла супруга-военнослужащего. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 5

Гражданка г. Иркутск (инвалид III группы) имеет в собственности следующее имущество:

– $\frac{3}{4}$ квартиры, общей площадью 136 м², кадастровой стоимостью на 1 января 5 304 000 руб. 30 июня гражданка выкупила оставшуюся $\frac{1}{4}$ часть квартиры;

– жилой дом общей площадью 68 м², кадастровой стоимостью на 1 января – 2 584 000 руб. 22 июля текущего года право собственности на данный объект недвижимости перешло гражданину Украины;

– гараж общей площадью 34 м², кадастровая стоимость 1 м² – 18 000 руб.

Гражданка имеет четырех детей: 15, 25, 28 и 30 лет. 25 октября текущего года признана пенсионером по старости.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 6

Петров имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

– жилой дом, общей площадью 150 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 4 500 000 руб.;

– квартира, общей площадью 50 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 2 700 000 руб.;

– гараж общей площадью 24 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 330 000 руб.

Петров имеет троих детей: 8, 15 и 19 лет. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 7

Осипова имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

– жилой дом, общей площадью 250 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 5 300 000 руб.;

– квартира, общей площадью 90 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 3 200 000 руб. Используется в качестве негосударственной галереи;

– машино-место, кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 600 000 руб.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 8

В текущем году гражданин Коноваленко оформил право собственности на следующие объекты недвижимого имущества, расположенные на территории г. Иркутска:

– право собственности на квартиру площадью 70 м², кадастровой стоимостью 3 500 000 руб. возникло 4 июня текущего года;

– право собственности на единый недвижимый комплекс кадастровой стоимостью 2 900 000 руб. возникло 25 сентября текущего года.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что 28 сентября текущего года гражданин признан пенсионером по старости.

Задача 9

Сидорова имеет на территории г. Иркутска:

– квартиру общей площадью 45 м², кадастровая стоимость которой на 1 января текущего года составила 2 499 750 руб.;

- жилой домой площадью 60 м², расположенный в садоводстве, кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составила 4 980 000 руб.;
- теплицу из поликарбоната общей площадью 40 м², приобретенную за 20 000 руб. Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 10

Гражданин Усов на территории г. Иркутска имеет жилой дом общей площадью 300 м², кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составляет 15 000 000 руб. Кроме этого, в общей совместной собственности находится следующее имущество:

- с супругой – квартира, общей площадью 194 м², кадастровой стоимостью 1 м² на 1 января текущего года – 81 000 руб.;
- с сыном – гараж, общей площадью 80 м², кадастровая стоимость 1 м² на 1 января текущего года составляет 16 000 руб.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год для Усова, если известно, что он является отцом пятерых детей: 5, 7, 10, 17 и 23 лет. Второй ребенок стал совершеннолетним 14 июля текущего года.

Задача 11

Иванова имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- жилой дом, общей площадью 130 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 6 110 000 руб.;
- квартира, общей площадью 80 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 000 000 руб.;
- квартира, общей площадью 120 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 5 400 000 руб. Доля в собственности налогоплательщика – 30 %;
- гараж, общей площадью 35 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 840 000 руб. Право собственности на гараж перешло третьему лицу 9 сентября текущего года.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что Иванова имеет двух детей в возрасте 5 и 10 лет, а 9 февраля текущего года у нее родился третий ребенок. 6 октября в результате автомобильной аварии гражданка получила инвалидность II группы.

Задача 12

Гражданка Кузьмина имеет на территории г. Иркутска следующее недвижимое имущество:

- квартиру, площадью 120 м², кадастровая стоимость которой на 1 января текущего года составила 8 100 000 руб.;
- квартиру площадью 80 м², кадастровой стоимостью 4 800 000 руб. Данный объект недвижимого имущества находится в общей совместной собственности двух физических лиц;
- два гаража, расположенных в соседних боксах гаражного кооператива, площадь каждого из них – 20 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 300 000 руб.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 13

Осипов имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- жилой дом, общей площадью 250 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 5 300 000 руб.;
- квартира, общей площадью 90 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 3 200 000 руб. Используется в качестве негосударственной галереи;
- машино-место, кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 600 000 руб.

Рассчитать налог на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что 20 сентября текущего года гражданин получил звание Героя РФ.

Задача 14

Гражданка Коршунова имеет следующее имущество на территории г. Иркутска:

- жилой дом, общей площадью 90 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 2 349 000 руб.;
- квартира, общей площадью 95 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 199 950 руб. Используется в качестве художественной мастерской. Коршунова – профессиональный скульптор;
- нежилое помещение, расположенное в многоквартирном доме, площадью 120 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 5 196 000 руб. Данный объект недвижимого имущества используется в предпринимательской деятельности (размещен салон красоты).

Гражданка имеет одного ребенка в возрасте 12 лет. Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 15

Гражданин Иванов имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- квартиру площадью 100 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 500 000 руб. Право собственности на квартиру зарегистрировано 10 марта текущего года;
- квартиру площадью 78 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 056 000 руб. (находится в общей совместной собственности с дочерью);
- гараж, кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составила 1 050 000 руб.

Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 16

Гражданин Русаков (военнослужащий, проходящий военную службу по контракту) имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- квартиру площадью 120 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 4 200 000 руб.;

- жилой дом на территории дачного некоммерческого товарищества, площадью 50 м², 900 000 руб.;
- гараж, кадастровая стоимость которого на 1 января текущего года составила 350 000 руб., площадь – 30 м². Находится в долевой собственности с супругой, доля Русакова – 40 %.

Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год.

Задача 17

Гражданин Петров имеет на территории г. Иркутска следующее имущество:

- $\frac{2}{3}$ жилого дома, площадью 200 м², кадастровой стоимостью на 1 января текущего года – 5 000 000 руб. Право собственности на данный объект недвижимости зарегистрировано 4 августа текущего года;
- офисное помещение, расположенное в торговом центре, площадь – 20 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 400 000 руб.;
- двор с постройками, общей площадью 110 м², кадастровая стоимость на 1 января текущего года – 3 500 000 руб.;
- квартира, площадью 100 м², кадастровая стоимость – 2 100 000 руб.

Право собственности возникло 6 февраля текущего года.

Определить сумму налога на имущество физических лиц за текущий год, если известно, что 27 сентября текущего года Петров признан пенсионером по старости.

ГЛАВА 4. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

4.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (далее – единый сельскохозяйственный налог, ЕСХН) является добровольной. Таким образом, у сельскохозяйственных товаропроизводителей есть выбор: перейти на уплату ЕСХН, либо применять общий режим налогообложения, либо иной специальный режим налогообложения (упрощенную систему).

Налогоплательщиками ЕСХН признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями (рис. 4.1.1).

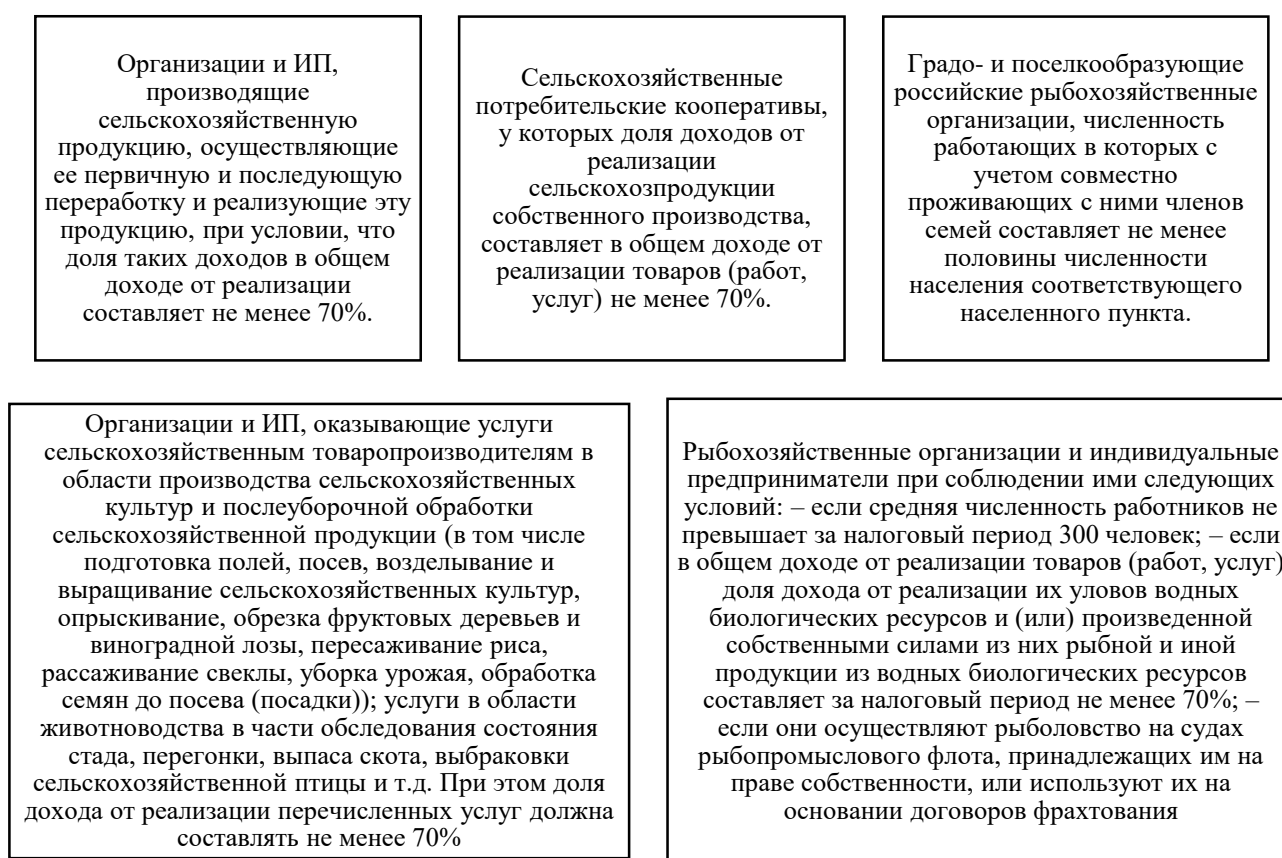


Рис. 4.1.1. Лица, признаваемые сельскохозяйственными товаропроизводителями (п. 2 ст. 346.2 гл. 26.1 НК РФ)

Не вправе переходить на уплату ЕСХН:

- организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров;
- организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;
- казенные, бюджетные и автономные учреждения.

Сельскохозяйственные товаропроизводители, изъявившие желание перейти на уплату ЕСХН, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства ИП не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на уплату ЕСХН.

Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе уведомить о переходе на уплату ЕСХН не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе.

Организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на уплату ЕСХН в вышеуказанные сроки, не признаются налогоплательщиками.

Налогоплательщики, перешедшие на уплату ЕСХН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иные режимы налогообложения.

Если по итогам налогового периода налогоплательщик не соответствует условиям, при которых разрешено применение ЕСХН, он теряет право на применение данной системы налогообложения с начала налогового периода, в котором допущено нарушение. При этом налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на иной режим налогообложения в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода.

Налогоплательщики, уплачивающие ЕСХН, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган по местонахождению организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) не позднее 15 января года, в котором они предполагают перейти на иной режим налогообложения.

Налогоплательщики, перешедшие с уплаты ЕСХН на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на уплату ЕСХН не ранее чем через один год после того, как они утратили право на уплату ЕСХН.

В табл. 4.1.1 представлены налоги, которые заменяет уплата ЕСХН.

Таблица 4.1.1

Налоги, от уплаты которых освобождаются налогоплательщики ЕСХН

Организации	Индивидуальные предприниматели
Налог на прибыль организаций, исчисляемый по ставке 20%	Налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности)
Налог на имущество организаций, кроме имущества, облагаемого по кадастровой стоимости в соответствии со ст. 378.2 НК РФ	Налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности), кроме имущества, облагаемого в соответствии с п. 10 ст. 378.2 НК РФ

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие единый сельскохозяйственный налог, имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на добавленную стоимость, при условии, что переходят на уплату ЕСХН и реализуют право в одном и том же календарном году либо при условии, что за предшествующий налоговый период по

единому сельскохозяйственному налогу сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога не превысила в совокупности 60 млн руб. за 2022 г. и последующие годы, ст. 145 НК РФ. Освобождение предоставляется с 1 января на календарный год.

Если в течение налогового периода по ЕСХН у организации или индивидуального предпринимателя, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и использующих право на освобождение, сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога превысила установленный размер, такая организация или индивидуальный предприниматель начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, утрачивают право на освобождение. Организации и индивидуальные предприниматели, утратившие право на освобождение, не имеют права на повторное освобождение.

Иные налоги и сборы уплачиваются налогоплательщиками ЕСХН в установленном законодательством порядке.

Правила, предусмотренные гл. 26.1 НК РФ, распространяются на крестьянские (фермерские) хозяйства.

Объектом налогообложения единым сельскохозяйственным налогом признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. При определении базы налогообложения доходы и расходы учитываются нарастающим итогом с начала налогового периода:

$$НБ = \text{Доходы} - \text{Расходы}.$$

Совокупные доходы налогоплательщика, учитываемые при формировании налоговой базы, включают доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, а также внереализационные доходы в соответствии со ст. 249, 250 НК РФ. Не учитываются при исчислении налоговой базы доходы, перечисленные в ст. 251 НК РФ.

Доходы и расходы признаются кассовым методом, то есть по оплате.

Датой получения доходов считается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав в погашение задолженности за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги и иные обязательства.

При расчете налоговой базы налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на расходы, перечень которых является закрытым и приведен в ст. 346.5 НК РФ. К специфическим расходам, связанным с сельским хозяйством относятся, например, расходы на приобретение семян, рассады, саженцев и другого посадочного материала, удобрений, кормов, лекарственных препаратов для ветеринарного применения, биопрепаратов и средств защиты растений; расходы

на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах; расходы на приобретение имущественных прав на земельные участки; расходы на приобретение молодняка скота для последующего формирования основного стада, молодняка птицы и мальков рыбы.

Особенности учета расходов на приобретение основных средств и нематериальных активов, приобретенных до перехода на ЕСХН, отражены в табл. 4.1.2.

Таблица 4.1.2

Порядок принятия расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и нематериальных активов плательщиками ЕСХН

Срок полезного использования	Порядок принятия расходов ¹
До трех лет включительно	В течение первого календарного года применения ЕСХН
От трех до 15 лет включительно	50% стоимости в течение первого календарного года; 30% – в течение второго календарного года; 20% – в течение третьего и календарного года
Свыше 15 лет	В течение первых 10 лет применения ЕСХН равными долями от стоимости

¹ В течение налогового периода данные расходы принимаются равными долями.

Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов определяется по налоговому учету, в порядке, установленном по налогу на прибыль организаций, без учета переоценок. Расходы на приобретение имущественных прав на земельные участки учитываются в составе расходов равномерно в течение срока, определенного налогоплательщиком, но не менее семи лет. Суммы расходов учитываются равными долями за отчетный и налоговый периоды.

Средства финансовой поддержки в виде субсидий из бюджета, полученные налогоплательщиками в соответствии с Федеральным законом «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», отражаются в составе доходов пропорционально расходам, фактически осуществленным за счет этого источника, но не более двух налоговых периодов с даты получения. Если по окончании второго налогового периода сумма полученных средств финансовой поддержки, превысит сумму признанных расходов, фактически осуществленных за счет этого источника, разница между указанными суммами в полном объеме отражается в составе доходов этого налогового периода.

Датой осуществления расходов считается день фактической наличной или безналичной их оплаты (кассовый метод). Все расходы признаются с учетом порядка, установленного при исчислении налога на прибыль организаций. Особенности учета расходов отражены в табл. 4.1.3.

Таблица 4.1.3

Особенности учета расходов у плательщиков ЕСХН

Вид расходов	Момент учета расходов
Материальные расходы при фактическом поступлении сырья, материалов, выполнении работ, оказании услуг	В момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы или иного способа оплаты

Вид расходов	Момент учета расходов
Расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации; расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке	После их фактической оплаты
Расходы на оплату труда, в пределах фактически начисленных сумм	В момент выплаты в денежной или натуральной формах
Расходы на уплату налогов, сборов и страховых взносов, фактически начисленных, кроме ЕСХН	В размере фактически уплаченных сумм
Расходы на приобретение (сооружение, изготовление), достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств и нематериальных активов в период применения ЕСХН	В последний день отчетного (налогового) периода в размере оплаченных сумм при использовании в деятельности
При выдаче налогоплательщиком продавцу в оплату приобретаемых товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав векселя	После оплаты указанного векселя

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному соответственно на дату признания, и учитываются совместно с доходами и расходами, выраженными в рублях. Величина доходов, полученных в натуральной форме, определяется исходя из рыночных цен за вычетом НДС.

Налоговую базу для исчисления ЕСХН за отчетный (налоговый) период можно уменьшить на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Убыток может быть перенесен целиком или частично на любой налоговый период в течение 10 лет с момента его возникновения (п. 5 ст. 346.6 НК РФ). Для подтверждения правомочности списания сумм полученного убытка налогоплательщики обязаны хранить документы, подтверждающие его размер и последующие суммы компенсаций в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы. При этом убыток, полученный налогоплательщиками при уплате ЕСХН, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6%, ст. 346.8 НК РФ

Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 0 до 6% для всех или отдельных категорий налогоплательщиков в зависимости:

- от видов производимой сельскохозяйственной продукции, а также работ и услуг, указанных в ст. 346.2 НК РФ;
- от размера доходов от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства, а также от выполнения работ и оказания услуг, указанных в ст. 346.2 НК РФ;
- от места ведения предпринимательской деятельности;
- от средней численности работников.

Порядок исчисления ЕСХН установлен ст. 346.9 НК РФ. Формула расчета ЕСХН имеет следующий вид:

$$ЕСХН = НБ \times НС,$$

где *ЕСХН* – сумма единого сельскохозяйственного налога;
НБ – налоговая база;
НС – налоговая ставка.

Налоговым периодом признается календарный год (ст. 346.7 НК РФ).

Отчетным периодом признается полугодие.

Налогоплательщики по итогам отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по ЕСХН, исходя из налоговой ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия.

Авансовые платежи уплачиваются не позднее 28 календарных дней со дня окончания отчетного периода.

Уплаченные авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога по итогам налогового периода.

Налогоплательщики по истечении налогового периода представляют в налоговые органы налоговые декларации:

- 1) организации – по месту своего нахождения;
- 2) индивидуальные предприниматели – по месту своего жительства.

Налогоплательщики представляют налоговую декларацию:

- 1) по итогам налогового периода не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- 2) не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором согласно уведомлению, представленному налогоплательщиком в налоговый орган в соответствии с п. 9 ст. 346.3 НК РФ, им прекращена предпринимательская деятельность в качестве сельскохозяйственного товаропроизводителя, признаваемого таковым в соответствии с гл. 26.1 НК РФ.

Налоговый учет. Организации ведут налоговый учет доходов и расходов при ЕСХН в порядке, установленном самостоятельно. Индивидуальные предприниматели обязаны вести налоговый учет в соответствии с порядком, установленном в Приказе Минфина России от 11.12.2006 г. № 169н «Об утверждении формы Книги учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), и порядка ее заполнения».

Контрольные вопросы

1. Дайте определение лицу, являющемуся сельскохозяйственным товаропроизводителем.
2. Каков порядок перехода на ЕСХН и с ЕСХН на иные режимы налогообложения?
3. От уплаты каких налогов освобождены налогоплательщики ЕСХН?
4. Порядок освобождения плательщиков ЕСХН от уплаты НДС.
5. Перечислите доходы, учитываемые при ЕСХН.
6. Порядок признания расходов по ЕСХН.

7. Учет расходов на приобретение, создание, ремонт, модернизацию основных средств и нематериальных активов.
8. Права субъектов РФ по ЕСХН.
9. Как исчисляется и уплачивается ЕСХН?
10. Назовите сроки предоставления налоговой декларации и уплаты ЕСХН.

Примеры решения заданий

Пример

Определить, имеет ли право ООО «Прима» применять ЕСХН, и сумму ЕСХН за налоговый период. Сельхозпроизводитель занимается выращиванием птицы и проводит первичную и последующую переработку продукции. Сырьем для промышленной переработки служит мясо птицы. В результате получается готовая продукция – мясные полуфабрикаты. Затраты составили 3 400 000 руб., в том числе:

- на выращивание птицы – 2 000 000 руб.;
- на первичную переработку птицы – 400 000 руб.;
- на получение готовой продукции – 1 000 000 руб.

Общий доход от реализации – 4 000 000 руб., в том числе:

- от реализации мяса – 2 400 000 руб.;
- от продажи полуфабрикатов – 1 600 000 руб.

Решение

1. На этом этапе в расчет не включается доля выручки от продажи мясных полуфабрикатов. Определяется доля доходов от реализации произведенной сельхозпродукции и продукции ее первичной переработки в общем доходе от реализации. В нашем примере она представляет собой частное от деления двух показателей:

- в числителе дроби стоит сумма доходов от реализации мяса;
- знаменателе – общая выручка от реализации.

Таким образом, доля дохода без учета промышленной переработки составит 60,0% (2 400 000 руб. : 4 000 000 руб. × 100%).

2. Определяется доля затрат на производство и первичную переработку в общих расходах на производство продукции промышленной переработки.

При этом в качестве затрат на производство следует взять расходы на выращивание птицы.

Искомая доля определяется как частное от деления двух показателей:

- в числителе дроби стоит сумма расходов на выращивание птицы и на получение ее мяса в качестве сырья для промышленной переработки;
- в знаменателе – общая сумма расходов на производство мясных полуфабрикатов.

Доля затрат составит ((2 000 000 руб. + 400 000 руб.) : 3 400 000 руб. × 100%) = 70,6%.

3. Рассчитаем величину выручки от реализации мяса птицы в доходе от продажи мясных полуфабрикатов. Для этого определяется, какой объем выручки соответствует доле затрат, определенной на предыдущем. Расчетная величина

получается путем умножения суммы выручки от реализации мясных полуфабрикатов на долю затрат на производство и первичную переработку в общих расходах на готовую продукцию и равна $= 1\,129\,600 \text{ руб.} (1\,600\,000 \text{ руб.} \times 70,6\% : 100\%)$.

4. Определяем долю дохода от реализации мяса птицы, входящей в состав мясных полуфабрикатов, в общей величине дохода от реализации. Для этого полученная расчетным путем величина дохода делится на весь объем выручки. Доля дохода, учитывающая промышленную переработку, составит $28,2\%$ $(1\,129\,000 \text{ руб.} : 4\,000\,000 \text{ руб.} \times 100\%)$.

5. Суммируем показатели долей, рассчитанных для промышленной переработки и без ее учета. Общая доля дохода составит $88,2\%$ $(60,0\% + 28,2\%)$.

6. Сравниваем полученный процент с пороговым значением – 70% . ООО имеет право применять ЕСХН, так как доля дохода от реализации сельхозпродукции составляет более 70% .

7. Определим налоговую базу для исчисления ЕСХН:

Налоговая база $= 600\,000 \text{ руб.} (4\,000\,000 \text{ руб.} - 3\,400\,000 \text{ руб.})$.

ЕСХН $= 36\,000 \text{ руб.} (600\,000 \text{ руб.} \times 6\% : 100\%)$.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить наличие права применять ЕСХН по сельхозхозяйству. Хозяйство производит из собственного первичного сырья (молока) продукцию первичной переработки – молока питьевого цельного пастеризованного нормализованного (ОКПД 2 – 10.51.11.111).

Выручка составила без НДС – $2\,200\,000 \text{ руб.}$, в том числе от продажи:

– молока – $1\,100\,000 \text{ руб.}$;

– молока пастеризованного – $750\,000 \text{ руб.}$;

– услуг по предоставлению в аренду складских помещений – $350\,000 \text{ руб.}$.

Задача 2

Определите авансовый платеж и сумму ЕСХН к уплате в бюджет за налоговый период по ООО «Кедр». ООО выращивает уток и реализует утиное мясо.

За первое полугодие получена выручка с НДС – $5\,500\,000 \text{ руб.}$, расходы за отчетный период составили $4\,600\,000 \text{ руб.}$. По итогам налогового периода выручка с НДС составили $10\,560\,000 \text{ руб.}$, расходы – $8\,600\,000 \text{ руб.}$.

Задача 3

Определите, имеет ли право ООО «Усадьба» быть плательщиком единого сельскохозяйственного налога.

ООО «Усадьба» в Иркутской области в течение календарного года занималось производством сельхозпродукции и ее первичной переработкой, а также другими видами деятельности.

По итогам года организация получила доход без НДС в размере $1\,500\,000 \text{ руб.}$, в том числе доход от реализации сельхозпродукции –

750 000 руб., доход от реализации продуктов первичной переработки сельхозпродукции – 250 000 руб., доход от других видов деятельности – 500 000 руб.

Задача 4

Определите сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащего уплате.

Организацией, перешедшей на режим уплаты ЕСХН, в налоговом периоде получены следующие доходы:

- от реализации собственной сельскохозяйственной продукции, зерно – 900 000 рублей;
- от реализации зерна по посредническим договорам – 200 000 рублей;
- от реализации устаревшего сельскохозяйственного оборудования – 150 000 рублей.
- внереализационных доходов – 20 000 рублей.

Расходы организации составили 500 000 рублей, в том числе 30 000 рублей на получение будущими сотрудниками организации высшего образования.

Задача 5

Индивидуальный предприниматель – плательщик ЕСХН. Необходимо определить, является ли индивидуальный предприниматель сельскохозяйственным товаропроизводителем в указанном налоговом периоде, исходя из определения сельскохозяйственного товаропроизводителя, приведенного в гл. 26.1 НК РФ. Если право на ЕСХН сохранено, определить в какой сумме ему необходимо уплатить ЕСХН по итогам налогового периода. Индивидуальный предприниматель занимается выращиванием пшеницы и ее переработкой.

Индивидуальным предпринимателем в налоговом периоде получил следующие доходы:

- от реализации зерна – 1 750 000 рублей;
- от реализации муки – 600 000 рублей;
- на основании Программы финансовой поддержки из бюджета сельскохозяйственных товаропроизводителей получено на покупку сортового посадочного зерна – 300 000 рублей;
- проценты, за хранение денег на депозитном счете – 52 000 рублей.

Расходы индивидуального предпринимателя – 1 257 000 руб., в том числе:

- на покупку сортового зерна – 270 000 руб.;
- на помол зерна на муку – 75 000 руб.

Задача 6

По итогам года организацией – сельскохозяйственным товаропроизводителем было получено доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства – 4 500 000 руб. и доходов от реализации покупных товаров – 1 000 000 руб.

Организация не осуществляла промышленную переработку сельскохозяйственной продукции собственного производства. Определить, может ли организация перейти на уплату ЕСХН со следующего года.

Задача 7

ООО – сельскохозяйственный товаропроизводитель (выращивает и реализует свежую рыбу). Применяет специальный налоговый режим для сельхозтоваропроизводителей.

Выручка с НДС за налоговый период составила 35 800 000 руб., в том числе:

– от реализации рыбы с НДС – 28 600 000 руб.;

– доходы от сдачи в аренду административных помещений с НДС – 7 200 000 руб.

Общая сумма расходов организации составила 28 500 000 руб., в том числе:

– расходы на выращивание рыбы – 24 800 000 руб.;

– расходы, связанные с оказанием услуг по сдаче помещений в аренду – 800 000 руб.;

– общехозяйственные расходы, не подлежащих распределению по видам деятельности – 300 000 руб.

Определить, может ли организация применять в налоговом периоде ЕСХН, если право на применение ЕСХН не утрачено, определить ЕСХН к уплате за налоговый период.

Задача 8

Организация с 1 января 2023 г. перешла с общей системы налогообложения (применялся метод начисления по доходам и расходам) на уплату ЕСХН. За текущий налоговый период организация имела следующие показатели деятельности:

Операция	Сумма, руб.
1. Отгружено выращенных овощей и картофеля, стоимость с НДС	27 500 000
2. Поступила оплата за отгруженную продукцию с НДС, в том числе за продукцию, отгруженную в 2022 г.	34 650 000 7 700 000
3. Расходы без НДС за текущий год (без расходов на основные средства)	26 200 000
Оплата расходов в текущем году,	22 800 000
в том числе оплата расходов 2022 г.	4 250 000
4. На 1 января 2023 года остаточная стоимость сельхозтехники составляла:	?
– срок полезного использования до 3 лет;	450 000
– от 3 лет до 15 лет;	2 800 000
– более 15 лет	18 500 000
5. Площадь земельных участков в пользовании 50 га, кадастровая стоимость на 1 января	60 000 000
6. Поступили, оплачены и введены в эксплуатацию два комбайна для копки картофеля. Поставлены на учет в Ростехнадзоре 15 июня 2023 г., мощность каждого двигателя 300 л.с., общая стоимость с НДС	7 200 000

Определить налоговую базу и сумму единого сельскохозяйственного налога, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период.

Задача 9

ООО, применяет ЕСХН, занимается производством и первичной переработкой овощей. За налоговый период получены доходы от реализации овощей с НДС 22 000 000 руб. и доходы от реализации комбайна с НДС 2 400 000 руб. Следует определить утратило ли право ООО на применение ЕСХН? Включается ли

доход от реализации основного средства в общий доход от реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога?

Задача 10

Определить, имеет право применять ЕСХН ООО «Сластена», если имеет право, то определить ЕСХН за налоговый период. Выращено 2 000 000 кг сахарной свеклы, из них 1 500 000 кг реализовано, а 500 000 кг использовано для производства 400 000 кг сахара, из которых 300 000 кг реализовано.

По итогам налогового периода получены доходы от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства без НДС в сумме 20 000 000 руб., в том числе доходы от реализации свеклы – 13 800 000 руб. и доходы от реализации сахара – 6 200 000 руб. Общая сумма расходов организации составила 5 000 000 руб., в том числе на производство свеклы – 3 400 000 руб., на ее переработку в сахар – 1 600 000 руб.

4.2. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами. Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном гл. 26.2 НК РФ.

Применение упрощенной системы налогообложения предусматривает их освобождение от обязанности по уплате ряда налогов (рис. 4.2.1).

Организации	<ul style="list-style-type: none"> •налог на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, отличным от ставки 20%); •налог на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость по ст. 378.2 НК РФ); •налог на добавленную стоимость, за исключением налога, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со ст. 161 (налоговый агент) и ст. 174.1 (договор простого товарищества, договор о совместной деятельности, договор инвестиционного товарищества, договор доверительного управления имуществом или концессионное соглашение на территории РФ)
Индивидуальные предприниматели	<ul style="list-style-type: none"> •налог на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, отличным от ставки 13%); •налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности, за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ) •налог на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со ст. 161 (налоговый агент) и ст. 174.1 (договор простого товарищества, договор о совместной деятельности, договор инвестиционного товарищества, договор доверительного управления имуществом или концессионное соглашение на территории РФ и по п. 7 и п. 10 ст. 378.2 НК РФ)

Рис. 4.2.1. Налоги, которые не уплачиваются при применении УСН

Остальные налоги и сборы организации и индивидуальные предприниматели уплачивают в общем порядке. Для них сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности, обязанности налоговых агентов.

В п. 2 ст. 346.12 НК РФ перечислены условия и виды экономической деятельности. Не имеют право применять упрощенную систему налогообложения организации и индивидуальные предприниматели, указанные на рис. 4.2.2.



Рис. 4.2.2. Лица, которые не имеют право при применении УСН

Организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения со следующего календарного года, уведомляют об этом налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения. В уведомлении указывается выбранный объект налогообложения. Организации указывают в уведомлении также остаточную стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября года, предшествующего календарному году, начиная с которого они переходят на упрощенную систему налогообложения. Сумма дохода за девять месяцев у организаций не может превышать 112,5 млн руб. Величина предельного размера доходов организации, ограничивающая право организации перейти на упрощенную систему налогообложения, подлежит индексации не позднее 31 декабря текущего года на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год.

Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе уведомить о переходе на упрощенную систему налогообложения не позднее 30 календарных дней с даты постановления на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе. В этом случае организация и индивидуальный предприниматель признаются налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения, с даты постановления их на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве о постановке на учет в налоговом органе.

Если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика превысили 200 млн руб. (подлежит индексации не позднее 31 декабря текущего года на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год), и (или) средняя численность работников налогоплательщика превысила установленное ограничение 100 человек более чем на 30 человек, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанные превышения доходов налогоплательщика и (или) средней численности его работников. Право применения УСН утрачивается и при иных нарушениях, не позволяющих применять УСН.

В случае, если налогоплательщик применяет одновременно упрощенную систему налогообложения и патентную систему налогообложения, при определении величины доходов, указанной в абзаце первом настоящего пункта, учитываются доходы по обоим указанным специальным налоговым режимам.

При нарушении условий применения упрощенной системы налогообложения налогоплательщик обязан перейти на иной режим, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором допущено нарушение.

Такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании иного режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Указанные налогоплательщики не уплачивают пени и штрафы за несвоевременную уплату ежемесячных платежей в течение того квартала, в котором эти налогоплательщики перешли на иной режим налогообложения.

При добровольном переходе на иной режим налогообложения – уведомление должно быть представлено в налоговый орган не позднее 15-го января, года с которого применяется иной режим налогообложения.

Налогоплательщик, перешедший с упрощенной системы налогообложения на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения или отказался от ее применения добровольно.

Объектом налогообложения признаются:

- доходы;
- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Объект налогообложения может быть изменен с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик намерен изменить объект налогообложения. В течение налогового периода налогоплательщик не может менять объект налогообложения.

Налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

В случае если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

При определении объекта налогообложения у организации учитываются доходы, определяемые в порядке, установленном в гл. 25 Налог на прибыль организаций, облагаемые по ставке 20%, при этом не учитываются доходы, указанные в ст. 251 НК РФ.

При определении объекта налогообложения у индивидуального предпринимателя учитываются доходы, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговой ставке 13%, кроме дивидендов, в порядке, установленном гл. 23 НК РФ и не облагаются налогом доходы, указанные в ст. 217 НК РФ.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

В случае возврата налогоплательщиком сумм, ранее полученных в счет предварительной оплаты поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав, на сумму возврата уменьшаются доходы того налогового (отчетного) периода, в котором произведен возврат.

В случае если объектом налогообложения являются доходы организации или индивидуального предпринимателя, уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика-приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав.

При определении объекта налогообложения налогоплательщик уменьшает полученные доходы на следующие расходы:

1) Расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств:

а) в отношении расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и нематериальных активов в период применения упрощенной системы налогообложения, а также расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных в указанном периоде, – с момента ввода этих основных средств в эксплуатацию;

б) в отношении приобретенных (сооруженных, изготовленных) основных средств, а также приобретенных (созданных самим налогоплательщиком) нематериальных активов, расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, произведенных до перехода на упрощенную систему налогообложения остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов включается в расходы в порядке, представленном в табл. 4.2.1, с учетом оплаты и использования в деятельности.

Таблица 4.2.1

Особенности списания расходов по основным средствам
и нематериальным активам, приобретенным до перехода на УСН

№ п/п	Срок полезного использования	Срок списания на расходы
1	До трех лет включительно	В течение первого календарного года применения упрощенной системы налогообложения, равномерно
2	От трех до 15 лет включительно	1-й календарный год применения упрощенной системы налогообложения – 50% стоимости, равномерно 2-й календарный год – 30% стоимости, равномерно 3-й календарный год – 20% стоимости, равномерно
3	Свыше 15 лет	В течение первых 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями стоимости основных средств

Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов определяется в порядке, установленном гл. 25 НК РФ.

2) Расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных).

3) Арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество.

4) Материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов) – в момент погашения задолженности, не зависимо от их использования.

5) Расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, – по мере реализации указанных товаров. Налогоплательщик вправе для целей налогообложения использовать один из следующих методов оценки покупных товаров:

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

– по стоимости единицы товара.

6) Расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ.

7) Расходы на все виды обязательного страхования работников, имущества и ответственности, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации.

8) Суммы налога на добавленную стоимость по оплаченным товарам (работам, услугам), приобретенным налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов.

9) Расходы на командировки.

10) Расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги.

11) Расходы на публикацию бухгалтерской (финансовой) отчетности.

12) Суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством о налогах и сборах, за исключением единого налога, уплаченного в соответствии с УСН и с п. 5 ст. 173 НК РФ.

13) Расходы на обслуживание контрольно-кассовой техники.

14) Другие расходы, при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 гл. 25 НК РФ.

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Налоговым периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются 1-й квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Ставки налога. Для исчисления суммы единого налога установлены ставки в процентах к налоговой базе с учетом объекта налогообложения, ст. 346.20 НК РФ.

1. *Налоговая ставка устанавливается в размере 6% в случае, если объектом налогообложения являются доходы. Законами субъектов Российской Федерации ставки могут быть установлены в пределах от 1 до 6% в зависимости от категорий налогоплательщиков.*

Налогоплательщики, применяющие в качестве объекта налогообложения доходы, начиная с квартала, по итогам которого доходы налогоплательщика, определяемые нарастающим итогом с начала налогового периода превысили 150 млн руб., но не превысили 200 млн руб. и (или) в течение которого средняя численность работников налогоплательщика превысила 100 человек, но не превысила 130 человек, при исчислении налога применяют *налоговую ставку в размере 8% в отношении части налоговой базы, рассчитанной как разница между налоговой базой, определенной за отчетный (налоговый) период, и налоговой базой, определенной за отчетный период, предшествующий кварталу, в котором допущены указанные превышения доходов налогоплательщика и (или) средней численности его работников.*

Если превышения допущены налогоплательщиком в 1-м квартале календарного года, то для такого налогоплательщика налоговая ставка устанавливается в размере 8% для налогового периода, в котором допущены указанные превышения.

В отношении налогоплательщиков, у которых доходы, определяемые нарастающим итогом с начала налогового периода, превысили 150 млн руб., но не превысили 200 млн руб. и (или) в течение указанного периода средняя численность работников которых превысила 100 человек, но не превысила 130 человек, налог исчисляется путем суммирования двух сумм, исчисленную по ставке 6% и по ставке 8%.

2. Налоговая ставка устанавливается в размере 15% налогоплательщикам, применяющим в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 5 до 15% в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Начиная с квартала, по итогам которого доходы налогоплательщика, определяемые нарастающим итогом с начала налогового периода превысили 150 млн руб., но не превысили 200 млн руб. и (или) в течение которого средняя численность работников превысила 100 человек, но не превысила 130 человек, при исчислении налога применяют налоговую ставку в размере 20% в отношении части налоговой базы, рассчитанной как разница между налоговой базой, определенной за отчетный (налоговый) период, и налоговой базой, определенной за отчетный период, предшествующий кварталу, в котором допущены указанные превышения доходов налогоплательщика и (или) средней численности его работников.

Если указанные превышения допущены налогоплательщиком в 1-м квартале календарного года, то для такого налогоплательщика налоговая ставка устанавливается в размере 20% для налогового периода, в котором допущены указанные превышения.

В отношении налогоплательщиков, у которых доходы, определяемые нарастающим итогом с начала налогового периода, превысили 150 млн руб., но не превысили 200 млн руб. и (или) в течение указанного периода средняя численность работников которых превысила 100 человек, но не превысила 130 человек, налог исчисляется путем суммирования двух сумм, исчисленную по ставке 15% и по ставке 20%.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу), исчисленную за налоговый (отчетный) период, на сумму:

1) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде;

2) расходов по выплате в соответствии с законодательством Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности;

3) платежей (взносов) по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

Указанные платежи (взносы) уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу), если сумма страховой выплаты по таким договорам не превышает определяемого в соответствии с законодательством Российской Федерации размера пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя и число которых установлено Федеральным законом от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

При этом налогоплательщики вправе уменьшить сумму налога (авансовых платежей по налогу) на сумму страховых взносов не более чем на 50%.

Индивидуальные предприниматели, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы и не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в полной сумме.

Налогоплательщик, применяющие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, исчисляют сумму единого налога, а также сумму минимального налога.

Формула расчета единого налога имеет следующий вид:

$$ЕН = НБ \times Нс / 100\%,$$

где $ЕН$ – единый налог;

$НБ$ – налоговая база (доходы – расходы) за отчетный (налоговый) период;

$Нс$ – установленная ставка налога.

Кроме того, определяется минимальная сумма единого налога по ставке 1% от суммы дохода за отчетный (налоговый) период. Формула имеет следующий вид:

$$ЕН_{min} = Д \times 1\% : 100\%,$$

где $ЕН_{min}$ – минимальная сумма единого налога;

$Д$ – сумма дохода.

Сумму единого налога необходимо сравнить с суммой минимального налога и в бюджетную систему подлежит уплате большая из данных сумм налога.

При применении объекта налогообложения «Доходы – Расходы» налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее.

Налогоплательщик, вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и использовал в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. При этом оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

В Иркутской области пониженные ставки единого налога для отдельных категорий налогоплательщиков, в зависимости от вида предпринимательской деятельности, установлены законом Иркутской области «Об особенностях налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения на территории Иркутской области» от 30 ноября 2015 г. № 112-ОЗ.

Налогоплательщики, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно 1-го квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается в следующие сроки:

- организациями – не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- индивидуальными предпринимателями – не позднее 28 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- налогоплательщиками, которыми согласно уведомлению, представленному в налоговый орган уведомление о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой этим налогоплательщиком применялась упрощенная система налогообложения, – не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем прекращения деятельности;

– налогоплательщиками, утратившими право применять упрощенную систему налогообложения – не позднее 28-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором утрачено данное право.

Авансовые платежи организациями и индивидуальными предпринимателями по налогу уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, форма и порядок заполнения которой утверждены Приказом Минфина России от 22.10.2012 г. № 135н «Об утверждении форм Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, Книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и Порядков их заполнения».

Контрольные вопросы

1. Какие права по применению УСН предоставлены законодательным органам субъекта РФ?
2. Какие организации и индивидуальные предприниматели относятся к сельскохозяйственным товаропроизводителям, имеющим право на применение УСН?
3. Отличительные особенности исчисления единого налога при объекте *доходы и доходы, уменьшенные на сумму расходов*.
4. В чем заключаются особенности учета расходов на сырье и материалы при объекте «доходы – расходы»?
5. В каком случае начисляется минимальная сумма единого налога к уплате при УСН?

Примеры решения заданий

Пример 1

Определить суммы налогов и сборов, подлежащих уплате организацией, которая занимается оптовой торговлей при упрощенной системе налогообложения за налоговый период (объект налогообложения – доходы).

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Объем отгруженной продукции	15 000 000
2	Выручка от реализации продукции	12 000 000
3	Фонд заработной платы наемных работников (выплачено)	500 000

Решение

В связи с тем, что при упрощенной системе применяется по сути кассовый метод, в доходах для расчета единого налога будет учитываться сумма фактически полученных денежных средств, т.е. 12 000 000 руб. Сумма единого налога

без учета вычета составит $12\,000\,000 \times 6\% = 720\,000$ руб. Отчисления в страховые фонды составят $500\,000 \times 30\% = 150\,000$ руб., отчисления в НСПЗ – $500\,000 \times 0,2\% = 1\,000$ руб. В учебных целях принимается, что сумма дохода каждого сотрудника не превышает предельную величину и облагается по максимальной ставке. Сумма возможного вычета 151 000 руб. ($150\,000 + 1\,000$). Эту сумму необходимо сравнить с суммой, составляющей 50% от суммы единого налога без вычета, $720\,000 \times 50\% = 360\,000$ руб. Для расчета фактической суммы вычета будет учтена та сумма, которая меньше, т.е. 151 000 руб. Сумма единого налога, подлежащая уплате, составит: $720\,000 - 151\,000 = 569\,000$ руб. Таким образом, подлежит уплате организацией: 569 000 руб. единого налога, 150 000 руб. отчислений в страховые фонды за наемных работников и 1000 руб. отчислений в ФСС на обязательное страхование (НСПЗ).

Пример 2

Определить суммы налогов и сборов, подлежащих уплате организацией, которая занимается оптовой торговлей при упрощенной системе налогообложения за налоговый период (объект налогообложения «доходы – расходы»). Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Объем отгруженной продукции	15 000 000
2	Выручка от реализации продукции	12 000 000
3	Аванс, который был получен от покупателей	1 200 000
4	Аванс, который был уплачен поставщику «Т»	1 000 000
5	Фонд заработной платы наемных работников	5 000 000
6	Объем поступивших от поставщика «М» товаров для дальнейшей реализации	7 000 000
7	Оплата поставщику «М» за товары, приобретенные для дальнейшей реализации	6 500 000

Решение

Решение данной задачи лучше проводить по операциям, определяя суммы, которые будут учтены в составе доходов и в составе расходов для расчета единого налога.

Операция 1. Эта сумма учитываться не будет, так как применяется кассовый метод.

Операция 2. Сумма поступившей выручки будет учтена в составе доходов.

Операция 3. Сумма полученного аванса будет учтена в составе доходов.

Операция 4. Сумма уплаченного аванса в составе расходов не учитывается, так как товар еще не поступил на предприятие.

Операция 5. Сумма фонда оплаты труда учитывается в составе расходов. Суммы отчислений в страховые фонды за работников, в ФСС на НСПЗ также будут учитываться в составе расходов. $5\,000\,000 \text{ руб.} \times 30\% = 1\,500\,000 \text{ руб.}$ – страховые взносы, $5\,000\,000 \times 0,2\% = 10\,000 \text{ руб.}$ – НСПЗ.

Операции 6 и 7. Эти операции надо рассматривать одновременно, так как в них идет речь об одной и той же партии товаров. В данном случае в составе расходов будет учтена та сумма, которая меньше между 6 и 7 операциями.

Таким образом, доходы будут составлять $2\,000\,000 + 1\,200\,000 = 3\,200\,000$ руб. Расходы $5\,000\,000 + 1\,500\,000 + 10\,000 + 6\,500\,000 = 13\,010\,000$ руб. Сумма единого налога: $(3\,200\,000 - 13\,010\,000) \times 15\% = -28\,500$ руб. Эту сумму необходимо сравнить с суммой минимального налога, которая составит $3\,200\,000 \times 1\% = 32\,000$ руб. Сумма минимального налога больше суммы единого налога, и именно она подлежит уплате. Итак, предприятие обязано уплатить: 32 000 руб. – единый налог, 1 500 000 руб. – отчисления в страховые фонды, 10 000 руб. – НСПЗ.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить суммы налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем при упрощенной системе налогообложения (объект налогообложения *доходы*) за налоговый период. НСПЗ – 0,2%. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Выручка, поступившая на счета предпринимателя от основной деятельности	2 400 000
2	Затраты предпринимателя на сырье, материалы и аренду в том числе НДС – 20% (остатков нет), оплачено	1 200 000
3	Начислена заработная плата наемным работникам, выплачена, начислены и уплачены страховые взносы	700 000 ?
4	Сумма выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности	10 000
5	Выручка от реализации производственного здания (остаточная стоимость здания 1 200 000 руб. Здание куплено до применения УСН за 5 000 000 руб.	2 000 000

Задача 2

Определить суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по организации за налоговый период. Объект налогообложения «доходы – расходы». НСПЗ – 0,2%.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Отгружено товаров покупателям, из них оплачено покупателями	34 200 000 28 800 000
2	Начислена и выплачена заработная плата работникам	4 800 000
3	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на начало периода	1 200 000
4	Стоимость остатков товаров на складе на конец периода	2 400 000
5	Поступили товары за налоговый период, стоимость с НДС, из них оплачено	24 000 000 18 000 000

Задача 3

Определить сумму налогов, страховых взносов, подлежащих уплате в бюджет за 1-й квартал 2023 г. по торговой организации ООО «Крона» при упрощенной системе налогообложения, объект налогообложения *доходы*. УСН применяется с 2021 г. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Остатки нереализованных товаров по стоимости с НДС на 1 января Из них оплачено	180 000 96 000
2	Остатки ТЗР по нереализованным товарам на 1 января (оплачены)	10 000
3	Поступили товары по стоимости с НДС 20%, счет-фактура получен Из них оплачено с НДС	8 160 000 6 720 000
4	Транспортная компания предъявила транспортные услуги по доставке товаров с НДС, счет-фактура получен. ООО услуги оплатило	240 000
5	Остатки нереализованных товаров по стоимости с НДС на 1 апреля	156 000
6	Отгружены товары покупателям, из них оплачены покупателями	10 200 000 9 600 000
7	Реализованы товары через собственный магазин	5 400 000
8	Получены и оплачены счета за электроэнергию, коммунальные услуги с НДС, счет-фактура получен	360 000
9	Оплачена арендная плата по договору аренды склада с Министерством имущественных отношений Иркутской области без НДС	75 000
10	Заработная плата начислена и выплачена	1 800 000
11	Страховые взносы (30,2), из них уплачено	определить 450 000
12	Куплены и вручены призы победителям рекламных акций, стоимость без НДС	175 000
13	15 марта получен кредит в банке на оплату товаров под 18%, срок погашения 15 июля (ключевая ставка Банка России – 6,25%), % начислены и уплачены	5 000 000
14	Получено решение налогового органа на привлечение к ответственности за несвоевременное предоставление декларации по НДС за 4-й квартал	18 000

Организация на 1 января 2021 г. имела следующее имущество (стоимость в рублях):

№ п/п	Наименование	Срок полезного использования, лет	Бухгалтерский учет		Налоговый учет	
			Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 01.01.2021 г.	Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 01.01.2021 г.
1	Магазин ¹	20	4 200 000	1 800 000	3 600 000	1 440 000
2	Гараж	8	480 000	360 000	480 000	312 000
3	Легковой автомобиль ²	5	3 800 000	2 400 000	3 800 000	2 400 000

№ п/п	Наименование	Срок полезного использования, лет	Бухгалтерский учет		Налоговый учет	
			Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 01.01.2021 г.	Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 01.01.2021 г.
4	Торговое оборудование	6	1 440 000	560 000	1 440 000	560 000
5	Холодильник	4	180 000	—	180 000	—

¹ Магазин имеет на 1 января кадастровую стоимость 6 000 000 руб., включен в перечень объектов по ст. 378.2 НК РФ (ставка налога по НК РФ).

² Легковой автомобиль 2018 года выпуска, мощность двигателя – 250 л. с. Ставка транспортного налога – 80 руб. 15 февраля куплен и оформлено право собственности на земельный участок под строительство нового магазина за 650 000 руб. Кадастровая стоимость участка на дату записи в ЕГРН составила 3 000 000 руб., площадь участка 1 000 кв. м.

Задание 4

Определить сумму налогов, страховых взносов, подлежащих уплате в бюджет за 1-й квартал 2023 г. по торговой организации ООО «Кедр» при упрощенной системе налогообложения (объект налогообложения «доходы минус расходы»). УСН применяется с 2021 г. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Остатки нерезализованных товаров по стоимости с НДС на 1 января Из них оплачено	180 000 120 000
2	Остатки ТЗР по нерезализованным товарам на 1 января (оплачены)	20 000
3	Поступили товары по стоимости с НДС 20%, счет-фактура получен Из них оплачено с НДС	9 600 000 7 200 000
4	Транспортная компания предъявила транспортные услуги по доставке товаров с НДС, счет-фактура получен. ООО услуги оплатило	240 000
5	Остатки нерезализованных товаров по стоимости с НДС на 1 апреля	480 000
6	Отгружены товары покупателям, из них оплачены покупателями	12 000 000 9 600 000
7	Реализованы товары через собственный магазин	5 200 000
8	Получены и оплачены счета за электроэнергию, коммунальные услуги с НДС, счет-фактура получен	360 000
9	Оплачена арендная плата по договору аренды склада с Министерством имущественных отношений Иркутской области без НДС	95 000
10	Заработная плата начислена и выплачена	1 800 000
11	Страховые взносы (30,2), из них уплачено	Определить 495 000
12	Куплены и вручены призы победителям рекламных акций, стоимость без НДС	84 000
13	15 марта получен кредит в банке на оплату товаров под 18%, срок погашения 15 июля (ключевая ставка Банка России – 7,5%), % начислены и уплачены	5 000 000

Организация на 1 января 2021 г. имела следующее имущество (стоимость в рублях):

№ п/п	Наименование	Срок полезного использования, лет	Бухгалтерский учет		Налоговый учет	
			Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 01.01.2021 г.	Первоначальная стоимость	Остаточная стоимость на 01.01.2021 г.
1	Магазин ¹	20	4 200 000	1 800 000	3 600 000	1 440 000
2	Торговое оборудование	6	1 440 000	560 000	1 440 000	560 000

¹ Магазин имеет на 1 января кадастровую стоимость 9 000 000 руб., включен в перечень объектов по ст. 378.2 НК РФ (ставка налога по НК РФ).

Задание 5

Определить сумму единого налога за 2022г. и суммы авансовых платежей за отчетные периоды в 2022г. по организации, осуществляющей производство керамики. Организация применяет УСН с 2020 г. Объект *доходы*.

На 01.01.2020 г. организация имела имущество (стоимость без НДС в рублях, в сумме расходов 2022 г. остаточная стоимость имущества не учтена).

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость		Остаточная стоимость на 01.01.2019 г.		Срок полезного использования, лет
		Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	
1	Здание	9 600 000	8 400 000	7 200 000	6 500 000	25
2	Печь	2 400 000	2 400 000	1 800 000	1 800 000	6
3	Оборудование	3 600 000	3 000 000	1 600 000	1 500 000	5

Доходы и расходы за 2022г. составили, руб.:

Месяц	Доходы		Расходы ¹	
	Отгрузка	Оплата	Произведено	Оплачено
Январь	9 000 000	7 700 000	6 800 000	6 350 000
Февраль	16 000 000	17 200 000	11 850 000	10 700 000
Март	21 000 000	20 400 000	13 900 000	14 000 000
1-й квартал				
Апрель	11 000 000	12 000 000	7 400 000	7 400 000
Май	18 000 000	15 600 000	10 600 000	9 200 000
Июнь	14 000 000	16 000 000	11 400 000	10 100 000
Полугодие				
Июль	16 000 000	14 500 000	13 700 000	14 000 000
Август	21 000 000	18 700 000	17 900 000	15 000 000
Сентябрь	17 000 000	18 000 000	15 000 000	17 000 000
9 месяцев				
Октябрь	19 000 000	19 400 000	16 200 000	16 100 000
Ноябрь	18 000 000	18 000 000	15 700 000	13 600 000

Месяц	Доходы		Расходы ¹	
	Отгрузка	Оплата	Произведено	Оплачено
Декабрь	20 000 000	13 500 000	11 100 000	12 500 000
Год				

¹ В сумме расходов учтено ежемесячное начисление и выплата заработной платы работникам в сумме 3 600 000 руб. и страховых взносов 30,2% (сумму определить).

Задание 6

Определить сумму единого налога за 2022 г. и суммы авансовых платежей в 2022 г. по организации, осуществляющей производство керамики. Организация применяет УСН с 2020 г. Объект «доходы за минусом расходов». На 01.01.2020 г. организация имела имущество (стоимость без НДС в рублях, в сумме расходов 2022 г. остаточная стоимость имущества не учтена):

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость		Остаточная стоимость на 01.01.2019г.		Срок полезного использования
		Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	
1	Здание	9 600 000	8 400 000	7 200 000	6 500 000	25 лет
2	Печь	2 400 000	2 400 000	1 800 000	1 800 000	6 лет
3	Оборудование	3 600 000	3 000 000	1 600 000	1 500 000	5 лет

Доходы и расходы за 2022 г. Составили в рублях:

Месяц	Доходы		Расходы ¹	
	Отгрузка	Оплата	Произведено	Оплачено
Январь	9 000 000	7 700 000	6 800 000	6 350 000
Февраль	16 000 000	17 200 000	11 850 000	10 700 000
Март	21 000 000	20 400 000	13 900 000	14 000 000
1-й квартал				
Апрель	11 000 000	12 000 000	7 400 000	7 400 000
Май	18 000 000	15 600 000	10 600 000	9 200 000
Июнь	14 000 000	16 000 000	11 400 000	10 100 000
Полугодие				
Июль	16 000 000	14 500 000	13 700 000	14 000 000
Август	21 000 000	18 700 000	17 900 000	15 000 000
Сентябрь	17 000 000	18 000 000	15 000 000	17 000 000
9 месяцев				
Октябрь	19 000 000	19 400 000	16 200 000	16 100 000
Ноябрь	18 000 000	18 000 000	15 700 000	13 600 000
Декабрь	20 000 000	13 500 000	11 100 000	12 500 000
Год				

¹ В сумме расходов учтено ежемесячное начисление и выплата заработной платы работникам в сумме 3 600 000 руб. и страховых взносов 30,2% (сумму определить).

Задача 7

Определить суммы единого налога при упрощенной системе налогообложения по фирме «Сигма» за налоговый период. Объект налогообложения *доходы*. НСПЗ – 0,2%. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Заработная плата работников начислена и выплачена, страховые взносы начислены и уплачены	4 000 000 определить
2	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на начало периода	200 000
3	Стоимость оплаченных остатков товаров на складе на конец периода	500 000
4	Оплата за товары, которые оприходованы в течение года	8 500 000
5	Выручка, поступившая на счета предприятия	10 300 000

Задача 8

Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по организации за налоговый период. Объект налогообложения «доходы – расходы». НСПЗ – 0,2%. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Фонд заработной платы наемных работников	4 000 000
2	Стоимость сырья и материалов, которые были оприходованы в отчетном году	1 000 000
3	Оплата за сырье и материалы, которые поступили на предприятие в отчетном году	9 500 000
4	Стоимость сырья и материалов, списанных в отчетном году	8 500 000
5	Стоимость отгруженной продукции, произведенной в отчетном году	30 000 000
6	Выручка, поступившая на счета предприятия	20 000 000
7	Аванс, который поступил в отчетном году за продукцию, которая будет отгружена в следующем году	5 000 000

Задача 9

Рассчитайте суммы налогов и платежей при упрощенной системе, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды по фирме «Слобода» за налоговый период. Объект налогообложения: 1) Доходы; 2) Доходы – Расходы. НСПЗ – 0,2%. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
1	Фонд заработной платы наемных работников	1 000 000
2	Стоимость товаров, которые были оприходованы в отчетном году	2 500 000
3	Оплата за товары, которые поступили на предприятие в отчетном году	2 050 000
4	Стоимость товаров, реализованных в отчетном году по цене приобретения	1 550 000
5	Выручка, поступившая на счета предприятия в отчетном году	2 000 000

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
6	Сумма аванса, который фирма уплатила в отчетном году за товары, которые поступят в следующем году	700 000
7	Выручка от реализации сырья, приобретенного два года назад для производства товаров. Сырье было приобретено за 1 200 000, учтено в составе расходов, но не использовано на производство товаров.	1 300 000

Задача 10

Индивидуальный предприниматель, применяющий упрощенную систему налогообложения (объект = доходы – расходы), отгрузил товаров покупателям на сумму 610 000 руб., из них оплачено 580 000 руб. Расходы предпринимателя за налоговый период составили 460 000 руб., из них оплачены 450 000 руб. Определить сумму единого налога, подлежащего уплате в бюджет за налоговый период.

Задача 11

Определить сумму налогов к уплате за календарный год по организации, осуществляющей производство и реализацию мужской обуви при общем режиме налогообложения и при УСН с объектом *доходы* и *доходы минус расходы*. По налогу на прибыль применяется метод начислений, амортизация начисляется линейным методом. При УСН 2022 г. считать первым годом применения УСН. Ставки налогов по НК РФ.

Показатели деятельности организации за календарный год:

№ п/п	Содержание операции	Сумма, руб.
1	Остатки нереализованной готовой продукции на 01.01	
	– прямые расходы	2 400 000
	– отпускная цена без НДС	3 600 000
	Выпущено готовой продукции, стоимость в отпускных ценах без НДС	177 600 000
3	Отгружено готовой продукции покупателям с НДС из нее оплачено в том числе в 4-м квартале	150 720 000 137 720 000 39 650 000
4	25.12 поступила предоплата за продукцию, срок поставки 1-й квартал следующего года	12 000 000
5	15.04 передана рабочая одежда своим работникам по себестоимости в счет выплаты заработной платы отпускная стоимость одежды с НДС	30 000 48 000
6	Остатки неиспользованных материалов по цене приобретения без НДС на 01.01, НДС принят к вычету	1 850 000
7	Поступили материалы, стоимость с НДС, есть счет-фактура, оплачены В том числе оплачено в 4-м квартале	66 000 000 12 000 000
8	Остатки неиспользованных материалов по цене приобретения без НДС на 31.12	2 100 000

№ п/п	Содержание операции	Сумма, руб.
9	Поступили и оплачены счета за коммунальные услуги с НДС В том числе в 4-м квартале	7 200 000 1 200 000
10	Начислена заработная плата: – рабочим – прочему персоналу Заработная плата выплачена в сумме в том числе в 4-м квартале	33 000 000 17 000 000 44 000 000 16 000 000
11	Страховые взносы начислить 30,2% Уплачено страховых взносов в том числе в 4-м квартале уплачено	определить 12 000 000 3 000 000
12	Начислены и уплачены санкции за нарушение сроков предоставления налоговых деклараций	12 000
13	22.11 получен кредит на приобретение оборудования Установлена банком плата – 20% (ставка Банка РФ 7,5%)	40 000 000
14	30.12 списана кредиторская задолженность с НДС за материалы в связи с ликвидацией организации-поставщика	6 000 000

На балансе организации учтено имущество:

№ п/п	Наименование	Первоначальная стоимость, руб. без НДС	Остаточная стоимость на 01.01 по бухгалтерскому учету	Остаточная стоимость на 01.01 по налоговому учету	Срок полезного использования, лет
1	Оборудование	24 000 000	12 000 000	10 500 000	8
2	Грузовые автомобили, мощность двигателя 300 л.с., 4 шт.	3 600 000 за 1 автомобиль	2 900 000	2 900 000	6
3	Легковой автомобиль, мощность двигателя 250 л.с., отнесен к дорожным автомобилям, стоимость без НДС	12 400 000	8 700 00	8 700 000	5
4	Земельный участок, площадь 20 000 кв. м, кадастровая стоимость участка на 01.01	2 800 000 8 000 000	—	—	—

21 сентября организация купила и оформила право собственности на здание, ввела в эксплуатацию (разместили производство и бытовые помещения) 12 октября. Стоимость здания по цене приобретения с НДС 12 000 000 руб., кадастровая стоимость 15 000 000 руб. Срок полезного использования установлен 20 лет.

4.3. Патентная система налогообложения

Патентная система налогообложения – это специальный налоговый режим, применять который в добровольном порядке имеют право только индивидуальные предприниматели на особых условиях и только определенных видов деятельности. Патентная система была введена отдельной гл. 26.5 в Налоговый Кодекс РФ с 1 января 2013 г., до этого она применялась как часть упрощенной системы налогообложения.

Патентная система налогообложения вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

Патентная система налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными НК РФ. Индивидуальный предприниматель подает заявление на получение патента в налоговый орган по месту жительства не позднее чем за 10 дней до начала применения индивидуальным предпринимателем патентной системы налогообложения.

Применение патентной системы предусматривает освобождение от ряда налогов (рис. 4.3.1).

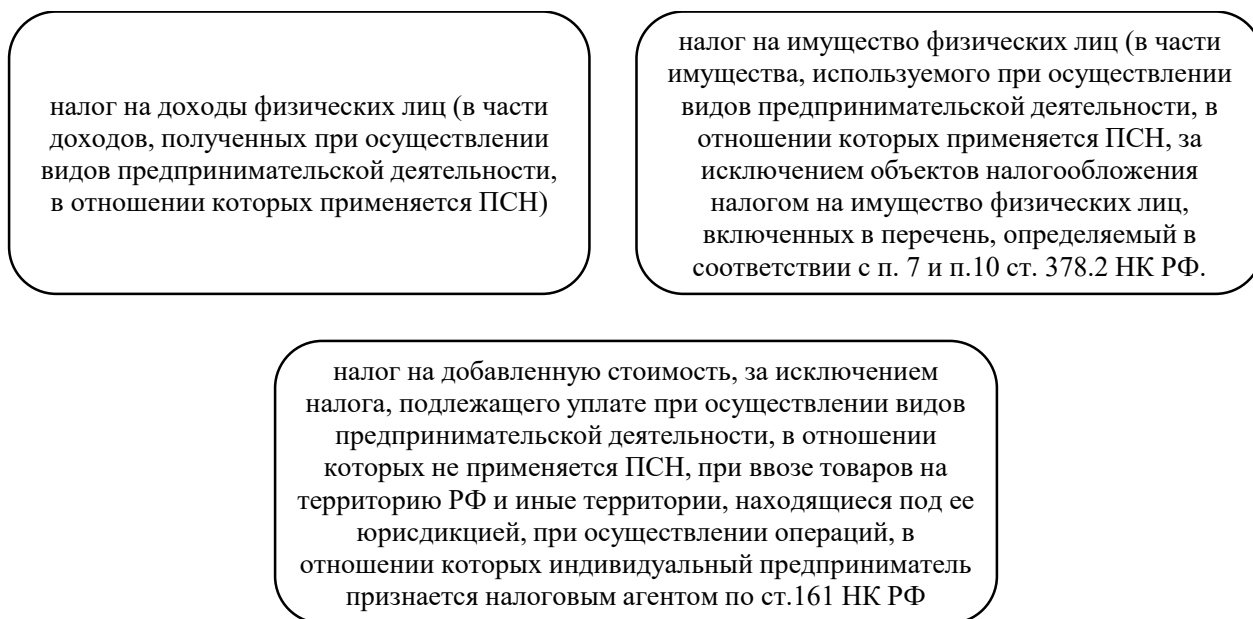


Рис. 4.3.1. Налоги, не уплачиваемые при применении патентной системы

Иные налоги индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, уплачивают в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Доходы налогоплательщика от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, не должны превышать 60 млн руб.

Среднесписочное количество наемных работников у индивидуального предпринимателя не должно превышать 15 человек по всем видам деятельности. Вид деятельности должен соответствовать виду, указанному в законе субъекта РФ.

Виды предпринимательской деятельности, по которой может применяться патентная система налогообложения, приведены в п. 2 ст. 346.43 НК РФ. Патентная система налогообложения применяется в отношении 80 видов предпринимательской деятельности.

Патентная система налогообложения не применяется в отношении:

1) видов деятельности, осуществляемых в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;

2) деятельности по производству подакцизных товаров, а также по добыче и реализации полезных ископаемых;

3) розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала более 150 м²;

4) услуг общественного питания, оказываемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей более 150 м²;

5) оптовой торговли, а также торговли, осуществляемой по договорам поставки;

6) услуг по перевозке грузов и пассажиров индивидуальными предпринимателями, имеющими более 20 автотранспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;

7) деятельности по совершению сделок с ценными бумагами и (или) производными финансовыми инструментами, а также по оказанию кредитных и иных финансовых услуг;

8) деятельности по производству ювелирных и других изделий из драгоценных металлов, а также оптовой либо розничной торговли ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов.

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта Российской Федерации.

Стоимость патента (налог) рассчитывается следующим образом:

$$\text{Стоимость патента} = ВД \times 6\%,$$

где ВД – это сумма потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода.

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее календарного года налог рассчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на количество дней в этом календарном году и умножения полученного результата на налоговую ставку и количество дней срока, на который выдан патент.

В случае прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента сумма налога пересчитывается путем деления размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода на количество дней в этом календарном году и умножения полученного результата на налоговую ставку и количество дней, в течение которых индивидуальным предпринимателем применялась патентная система налогообложения.

Сумма налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму:

1) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за календарный год в период действия патента в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2) расходов по выплате в соответствии с законодательством Российской Федерации пособия по временной нетрудоспособности 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 в соответствии с законодательством Российской Федерации, на осуществление соответствующего вида деятельности, в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности.

Страховые платежи (взносы) и пособия уменьшают сумму налога, исчисленную за налоговый период, в случае их уплаты в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается налог в связи с применением патентной системы налогообложения, но не более чем на 50%.

Налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере начисленных и уплаченных страховых взносов.

Налогоплательщики *производят уплату налога* по месту постановки на учет в налоговом органе в следующие сроки:

1) если патент получен на срок до шести месяцев – в размере полной суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента;

2) если патент получен на срок от шести месяцев до календарного года:
– в размере одной трети суммы налога в срок не позднее девяноста календарных дней после начала действия патента;
– в размере двух третей суммы налога в срок не позднее срока окончания действия патента;

3) если произведен перерасчет суммы налога, то сумма налога, подлежащая доплате, уплачивается не позднее 20 дней со дня снятия с учета налогоплательщика в налоговом органе.

Если в результате перерасчета суммы уплаченная сумма налога превысила исчисленную сумму налога, то возврат излишне уплаченной суммы налога производится в порядке, предусмотренном ст. 79 НК РФ.

Индивидуальный предприниматель обязан заявить в налоговый орган об утрате права на применение патентной системы налогообложения или о прекращении предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется патентная система налогообложения, в течение 10 календарных дней со дня наступления обстоятельства, являющегося основанием для утраты права на применение патентной системы налогообложения, или со дня прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась патентная система налогообложения.

Индивидуальный предприниматель, утративший право на применение патентной системы налогообложения или прекративший предпринимательскую деятельность, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента, вправе вновь перейти на патентную систему налогообложения по данному виду предпринимательской деятельности не ранее чем со следующего календарного года.

Субъекты Российской Федерации вправе:

1) в целях установления размеров потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по видам деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, дифференцировать виды предпринимательской деятельности;

2) дифференцировать территорию субъекта Российской Федерации по территориям действия патентов по муниципальным образованиям (группам муниципальных образований), за исключением патентов на осуществление перевозок грузов и пассажиров автомобильным и водным транспортом и розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;

3) устанавливать размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, в частности:

- на единицу средней численности наемных работников;
- на единицу автотранспортных средств, судов водного транспорта;
- на 1 т грузоподъемности транспортных средств, на одно пассажирское место – по перевозкам грузов и пассажиров автомобильным и водным транспортом;
- на 1 м² площади при сдаче в аренду (наем) собственных или арендованных жилых помещений, а также сдаче в аренду собственных или арендованных нежилых помещений (включая выставочные залы, складские помещения), земельных участков
- на один объект стационарной (нестационарной) торговой сети, объект организации общественного питания и (или) на 1 м² площади объекта стационарной (нестационарной) торговой сети, объекта организации общественного питания;
- на 1 м² площади стоянки для транспортных средств;

4) в целях установления размера единого потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода объединять в одном патенте виды предпринимательской деятельности в области животноводства, в области растениеводства и (или) услуги, предоставляемые в указанных областях.

В Иркутской области законом «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Иркутской области» от 29.11.2012 г. № 124-ОЗ установлены:

а) в *Приложении 1* установлен размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по видам предпринимательской деятельности по группам муниципальных образований Иркутской области в рублях с учетом средней численности наемных работников.

б) в *Приложении 2* установлен размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, устанавливаемого на 1 т грузоподъемности транспортных средств, на одно пассажирское место по перевозкам грузов и пассажиров автомобильным и водным транспортом;

в) в *Приложении 3* установлен размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по группам муниципальных образований Иркутской области на единицу физического показателя (1 кв. м), в рублях по сдаче в аренду (наем) собственных или арендованных жилых и нежилых помещений, земельных участков, а также деятельность стоянок для транспортных средств, гостиниц и прочих мест для временного проживания;

г) в *Приложении 4* установлен размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по группам муниципальных образований Иркутской области на единицу физического показателя в рублях (на 1 кв. м или один объект) по розничной торговле и общественному питанию;

д) в *Приложении 5* установлена дифференциация территорий действия патента по группам муниципальных образований Иркутской области, установлено пять групп.

Размер годового дохода в Иркутской области начиная с 2022 г. подлежит ежегодной индексации нарастающим итогом на уровень инфляции (потребительских цен) (декабрь к декабрю предыдущего года) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на финансовый год, предшествующий году, на налоговый период которого выдается патент.

Патент выдается по выбору налогоплательщика на срок от одного до двенадцати месяцев в пределах календарного года. Стоимость патента пересчитывается в соответствии с продолжительностью того периода, на который был выдан патент. При нарушении условий применения патентной системы, в том числе и при неоплате (неполной оплате) суммы налога, индивидуальный предприниматель теряет право на применение этой системы налогообложения и должен уплачивать налоги в соответствии с общим режимом налогообложения.

Налоговый учет ведется в отношении каждого вида деятельности, по которому получен патент в порядке, установленном Приказом Минфина России «Об

утверждении форм Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, Книги учета доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и Порядков их заполнения» от 22.10.2012 г. № 135н.

Контрольные вопросы

1. Как учитываются доходы при наличии нескольких видов предпринимательской деятельности, по которым применяется патент?
2. Порядок перехода на патентную систему налогообложения с иных режимов.
3. Налоговый период при ПСН.
4. На какой срок предприниматель имеет право получить патент?
5. От каких налогов индивидуальный предприниматель освобожден при применении патентной системы?
6. Сколько наемных работников имеет право привлекать предприниматель при патентной системе налогообложения и каковы особенности подсчета количества работников?
7. Ограничиваются ли права субъектов РФ при установлении потенциального дохода при патентной системе?
8. Может субъект РФ ежегодно изменять размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода?
9. Обязан ли индивидуальный предприниматель вести налоговый учет при ПСН и в каком порядке?
10. Можно применять одновременно ПСН и УСН, ПСН и ЕСХН?

Примеры решения заданий

Пример

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем в г. Иркутске, который применяет патентную систему. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Ремонт жилья
2	Индивидуальный предприниматель приобретает патент с 01.02.2023 г. по 30.04.2023 г.	Срок определить
3	Количество наемных работников	7
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб., страховые взносы начислены и уплачены	600 000

Решение

В соответствии с Законом Иркутской области для такого вида деятельности, как ремонт жилья, потенциальный доход за календарный год для расчета стоимости патента зависит от количества наемных работников и в данном случае составит (без учета индексации ВД):

ВД = 631 575 руб. (на ИП) + 315 788 руб. × 7 человек = 2 842 091 руб.

Патент получен на период с 1 февраля по 30 апреля 2023 г., т.е. на 89 дней (28 + 31 + 30). Сумма ВД за данный период составит:

$ВД^* = 2\,842\,091 / 365 \text{ дней} \times 89 \text{ дней} = 693\,003 \text{ руб.}$

Начисляем налог – стоимость патента:

$693\,003 \times 6\% = 41\,580 \text{ руб.}$

Размер страховых взносов:

а) за самого индивидуального предпринимателя фиксированная сумма в 2023 г. = 42 842 руб. / 12 месяцев × 3 месяца + 1% от 393 003 руб. (693 003 – 300 000), срок уплаты фиксированной суммы установлен не позднее 31 декабря, а 1% – не позднее 1 июля следующего года, т.е. в текущем периоде уплаты нет (ст. 419, 430 и 432 НК РФ);

б) СВ за работников $600\,000 \times 30,2\% = 181\,200 \text{ руб.}$

По условию задания уплачены, согласно ст. 431 НК РФ, установлен срок уплаты не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным (расчетным) периодом.

Сумму начисленного налога можно уменьшить на 50%, так как сумма страховых взносов значительно превышает 50%. Налог к уплате составит $41\,580 \text{ руб.} \times 50\% = 20\,790 \text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить суммы налога, подлежащего уплате для получения патента индивидуальным предпринимателем, проживающим в г. Братске Иркутской области. Имеются следующие данные (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Услуги в области фотографии
2	Патент приобретается на период с 1 января по 30 сентября 2023 г.	?
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб.	540 000

Задача 2

Определить суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения в г. Ангарске Иркутской области. Имеются следующие данные (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Парикмахерские и косметические услуги
2	Срок, на который предприниматель приобрел патент с 1 января по 31 декабря 2023 г.	
3	Количество наемных работников, чел.	5
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб.	1 200 000

Задача 3

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему г. Усолье-Сибирское Иркутской области. Имеются следующие данные (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Частный детектив
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент с 15 марта по 31 июля 2023 г.	
3	Количество наемных работников, чел.	Нет

Задача 4

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения, г. Тайшет. Имеются следующие данные:

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент с 1 января по 31 декабря 2022 г.	
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб.	960 000
5	Количество автотранспортных средств, шт.	3

Задача 5

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения, г. Усть-Кут Иркутской области. Имеются следующие данные (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом: такси
2	Срок, на который приобретается патент	на 2023 г.
3	Количество наемных работников, чел.	20
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб. (страховые взносы по макс. ставкам)	4 800 000
5	Количество автотранспортных средств	8
6	Количество пассажирских мест в каждом транспортном средстве	15

Задача 6

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему в г. Черемхово Иркутской области. Имеются следующие данные (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Розничная торговля
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент	С 12 мая по 30 сентября 2023 г.
3	Количество наемных работников, чел.	5
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб.	600 000
5	Площадь торгового зала, кв. м	50

Задача 7

Рассчитать суммы налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет индивидуальным предпринимателем, который применяет патентную систему налогообложения, г. Иркутск. Имеются следующие данные (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Сдача в аренду помещения склада строительных материалов
2	Срок, на который предприниматель приобретает патент, мес.	12
3	Количество наемных работников, чел.	3
4	Фонд заработной платы наемных работников за период действия патента, руб.	400 000
5	Площадь склада, кв. м	500

Задача 8

Определить оптимальную для индивидуального предпринимателя систему налогообложения при следующих результатах его деятельности за календарный год, г. Нижнеудинск Иркутской области (ОСН, УСН, ПСН):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Розничная торговля без торгового зала (газетный киоск)
2	Выручка предпринимателя за календарный год, руб.	990 000
3	Затраты на покупку продукции, электроэнергию и аренду, руб.	430 000
4	Количество наемных работников, чел.	1
5	Фонд заработной платы наемного работника, руб.	120 000

Задача 9

Определить оптимальную для индивидуального предпринимателя систему налогообложения при следующих результатах его деятельности за 2023 г., г. Тулун Иркутской области (ОСН, УСН, ПСН) (уровень инфляции (потребительских цен) в соответствии с федеральным законом о федеральном бюджете на 2022 финансовый год установлен 4%):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Сдача в аренду жилых помещений
2	Выручка предпринимателя за календарный год, руб.	360 000
3	Затраты на оплату коммунальных услуг и электроэнергию по помещениям, которые сдаются в аренду, руб.	24 000
4	Количество наемных работников, чел.	Нет
5	Общая площадь квартир, которые сдаются в аренду, кв. м.	100

Задача 10

Определить оптимальную для индивидуального предпринимателя систему налогообложения при следующих результатах его деятельности за 2022 г., г. Иркутск (ОСН, УСН, ПСН):

№ п/п	Показатели	Содержание
1	Вид деятельности	Ремонт и пошив швейных изделий
2	Выручка предпринимателя за календарный год, руб.	960 000
3	Затраты на материалы, руб.	120 000
4	Количество наемных работников, чел.	Нет

4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции применяется на основании гл. 26.4 Налогового кодекса РФ, введенной Федеральным законом от 6 июня 2003 г. № 65-ФЗ. Порядок функционирования соглашений регулируется Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ.

В России действуют три соглашения о разделе продукции. Два из них – «Сахалин-1» и «Сахалин-2» – являются проектами освоения Сахалинского шельфа, третье соглашение представляет собой проект освоения Харьягинского месторождения, расположенного в Ненецком автономном округе (пос. Харьяга).

«Сахалин-1» включает в себя освоение трех морских месторождений: Чайво, Одопту и Аркутун-Даги, расположенных на северо-восточном шельфе о. Сахалин.

Соглашение «Сахалин-2» связано с разработкой Пилтун-Астохского нефтяного и Лунского газового месторождений в Охотском море на шельфе острова Сахалин, производством и реализацией нефти и сжиженного природного газа (СПГ). Первый в России завод по производству СПГ был открыт в 2009 г.

Сторонами СРП являются:

а) Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство РФ или уполномоченные им лица;

б) инвесторы – организации – юридические лица, а также не являющиеся юридическими лицами их объединения, создаваемые на основе договора простого товарищества (о совместной деятельности), осуществляющие вложение собственных, заемных или привлеченных средств в поиски, разведку и добычу минерального сырья и являющиеся пользователями недр на условиях соглашения (ст. 3 Закона о соглашениях о разделе продукции).

Налогоплательщиками признаются организации, являющиеся инвесторами. Налогоплательщик вправе поручить исполнение своих обязанностей, связанных с применением специального налогового режима, оператору с его согласия. Оператор соглашения не является стороной соглашения о разделе продукции, вся полнота ответственности перед государством за действия оператора возлагается на инвестора. В качестве оператора могут выступать в соответствии с п. 4 ст. 7 Закона о соглашениях о разделе продукции филиалы или юридические лица, созданные инвестором для этих целей на территории РФ, либо привлекаемые инвестором другие юридические лица.

Раздел продукции – представляет собой раздел между государством и инвестором произведенной продукции в натуральном и (или) стоимостном выражении в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции».

В ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции» предусмотрено два способа раздела продукции (рис. 4.4.1).

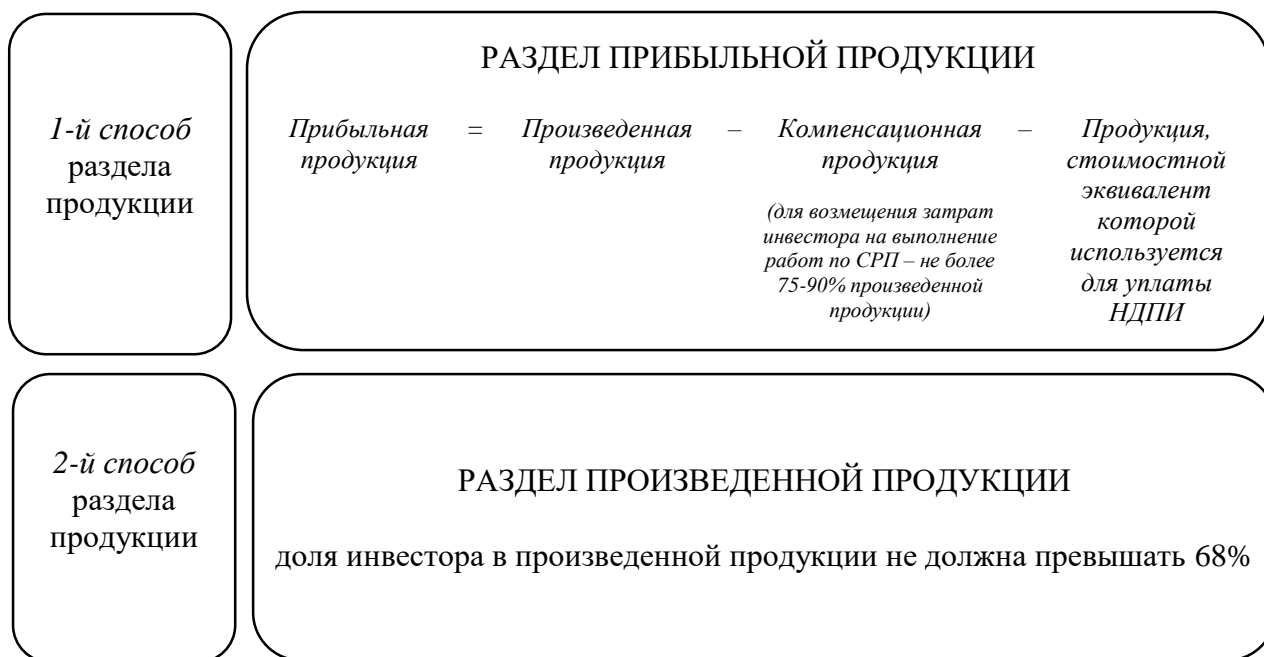


Рис. 4.4.1. Способы раздела продукции

Состав уплачиваемых налогов зависит от способа раздела продукции.

При 1-м способе инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) налог на прибыль организаций;
- 3) налог на добычу полезных ископаемых;
- 4) платежи за пользование природными ресурсами;
- 5) плата за негативное воздействие на окружающую среду;
- 6) водный налог;
- 7) земельный налог;
- 8) государственная пошлина;
- 9) таможенные сборы;
- 10) акциз.

Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов в соответствии с гл. 26.4 НК РФ по решению соответствующего законодательного (представительного) органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления.

Инвестор не уплачивает:

1) налог на имущество организаций в отношении основных средств, которые находятся на балансе налогоплательщика и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями. В случае, если указанное имущество используется инвестором не для целей, связанных с выполнением работ по соглашению, оно облагается налогом на имущество организаций в общеустановленном порядке;

2) транспортный налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств (за исключением легковых автомобилей), используемых исключительно для целей соглашения. При использовании транспортных средств не для целей

соглашения уплата транспортного налога осуществляется в общеустановленном порядке.

Кроме того, предоставляется освобождение от уплаты таможенной пошлины:

- товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, для выполнения работ по соглашению, предусмотренных программами работ и сметами расходов, утвержденными в установленном соглашением порядке;

- продукции, произведенной в соответствии с условиями соглашения и вывозимой с территории Российской Федерации.

Перечень документов, при предоставлении которых в таможенные органы осуществляется освобождение от уплаты указанного налога, определяется Правительством Российской Федерации (Постановление Правительства РФ «Об утверждении перечня документов, при предоставлении которых в таможенные органы осуществляется освобождение от уплаты ввозной таможенной пошлины на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, для целей соглашения о разделе продукции, а также вывозной таможенной пошлины на вывозимую с территории Российской Федерации продукцию, произведенную в соответствии с условиями соглашения о разделе продукции» от 21.01.2004 г. № 25 (ред. от 12.07.2017 г.)).

Суммы уплаченных инвестором НДС, платежей за пользование природными ресурсами, водного налога, государственной пошлины, таможенных сборов, земельного налога, акциза, а также суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду подлежат возмещению в соответствии с положениями гл. 26.4.

При 1-м способе раздела существуют особенности в исчислении и уплате НДС и налога на прибыль.

$$НДПИ = НБ \times Ст.$$

При выполнении соглашений налоговые ставки, установленные в гл. 26 при добыче полезных ископаемых, за исключением нефти и газового конденсата, применяются с коэффициентом 0,5.

При добыче нефти:

НБ – количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

Налоговая ставка – 340 руб. за 1 т. Ставка применяется с коэффициентом 0,5 до достижения предельного уровня коммерческой добычи нефти и газового конденсата, который может быть установлен соглашением. В случае, если соглашением установлен предельный уровень коммерческой добычи нефти и газового конденсата, при достижении такого предельного уровня налоговая ставка применяется с коэффициентом 1, который не изменяется в течение всего срока действия соглашения.

$$\frac{\text{НДПИ по нефти}}{= \frac{\text{НБ}}{(\text{количество, т})} \times \frac{\text{Ст}}{(\text{в рублях})} \times \frac{\text{Кц}}{(\text{коэффициент мировых цен})}}$$

$$K_{ц} = (C - 8) \times P / 252, \text{ округляется до четвертого знака.}$$

где C – средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс» в долларах США за 1 баррель; 1 баррель $\approx 0,1373$ т нефти, или 7,28 барр./т;

P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ.

$$\text{Налог на прибыль} = \text{Прибыль} \times \text{Ст},$$

где Ст – ставка налога применяется на дату вступления соглашения в силу. Например, по СРП «Сахалин-2» – 32% (действовавшая на 22.06.1994 г.), «Сахалин-1» – 35%.

Объект налогообложения – прибыль, полученная в связи с выполнением соглашения.

$$\text{Прибыль} = \text{Доход} - \text{расходы.}$$

Доход:

1) стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения (данный вид дохода признается на последнее число отчетного (налогового) периода, в котором был осуществлен раздел прибыльной продукции)

$$\frac{\text{стоимость прибыльной продукции}}{= \frac{\text{объем прибыльной продукции}}{\times \frac{\text{цена произведенной продукции}}{}}$$

Если произведенной продукцией является нефть:

$$\frac{\text{стоимость прибыльной продукции}}{= \frac{\text{объем прибыльной продукции}}{\times \frac{\text{цена реализации нефти, которая указана сторонами сделки, но не ниже среднего за отчетный период уровня цен нефти сырой марки «Юралс»}}{}}$$

2) внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК.

Состав расходов, размер и порядок их признания определяются в соответствии с гл. 25 НК.

Расходы:

1) произведенные (понесенные) налогоплательщиком в соответствии с программой работ и сметой расходов, утвержденными управляющим комитетом,

2) внереализационные расходы, непосредственно связанные с выполнением соглашения.

Расходы налогоплательщика подразделяются на:

1) *расходы, уменьшающие налоговую базу* по налогу, включают в себя расходы, учитываемые в целях налогообложения в соответствии с гл. 25 НК за исключением суммы НДС;

2) *расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции* (возмещаемые расходы):

а) произведенные (понесенные) до вступления соглашения в силу, они должны быть отражены в смете расходов, представляемой одновременно со сметой расходов на первый год работ по соглашению;

б) произведенные (понесенные) с даты вступления соглашения в силу и в течение всего срока его действия:

– на освоение природных ресурсов, указанные в п. 1 ст. 261 НК включаются равномерно в течение 12 месяцев;

– на приобретение, сооружение, изготовление, доставку амортизируемого имущества (основных средств и нематериальных активов) и доведение его до состояния, в котором оно пригодно для использования, включаются в сумму фактически понесенных затрат. Начисление амортизации по таким расходам не производится;

– отчисления в ликвидационный фонд для финансирования ликвидационных работ (с целью финансирования работ по консервации и ликвидации горных выработок и всех видов скважин, по демонтажу оборудования и иных сооружений (платформ, металлоконструкций, объектов обустройства и других объектов), по рекультивации использованной территории)¹;

– на содержание и эксплуатацию имущества, которое было передано государством в безвозмездное пользование налогоплательщику в соответствии со ст. 11 ФЗ «О соглашениях о разделе продукции»;

– управленческие расходы, связанные с выполнением соглашения (на оплату аренды офисов налогоплательщика, в том числе расположенных за пределами РФ, на их содержание, информационные и консультационные услуги, представительские расходы, расходы на рекламу и другие управленческие расходы по условиям соглашения возмещаются в размере норматива управленческих расходов, установленного соглашением, но не более 2% общей суммы расходов, возмещаемых налогоплательщику в отчетном (налоговом) периоде. Превышение суммы управленческих расходов над нормативом, установленным настоящим пунктом, учитывается при исчислении налоговой базы инвестора по налогу.

Возмещаемые расходы подлежат возмещению налогоплательщику в размере, не превышающем установленного соглашением предельного уровня компенсационной продукции. Если размер возмещаемых расходов не достигает предельного уровня компенсационной продукции в отчетном (налоговом) периоде, налогоплательщику в указанном периоде возмещается вся сумма возмещаемых расходов. Если размер возмещаемых расходов превышает предельный уровень

¹ Порядок формирования и использования ликвидационного фонда устанавливается Постановлением Правительства РФ от 08.07.1999 г. № 741.

компенсационной продукции в отчетном (налоговом) периоде, возмещение расходов производится в размере указанного предельного уровня. Невозмещенные в отчетном (налоговом) периоде возмещаемые расходы подлежат включению в состав возмещаемых расходов следующего отчетного (налогового) периода.

Налоговая база определяется по каждому соглашению отдельно.

Налоговая ставка, действующая на дату вступления соглашения в силу, применяется в течение всего срока действия этого соглашения.

Данный порядок применяется в отношении прибыли, полученной в связи с выполнением СРП. При этом в иных случаях применяется общий порядок налогообложения по правилам гл. 25 НК РФ. К таким случаям относятся:

1. Получение доходов и расходов по другим видам, которые не связаны с выполнением СРП:

- а) доходы в виде вознаграждения за выполнение функций оператора;
- б) доходы за реализацию продукции, принадлежащей государству по условиям СРП.

2. Прибыль, полученная инвестором от реализации компенсационной продукции. Такая прибыль определяется как выручка от реализации компенсационной продукции, уменьшенная на величину расходов, связанных с реализацией указанной продукции и не учтенных в стоимости компенсационной продукции, уменьшенная на стоимость компенсационной продукции.

При 2-м способе (по п. 2 ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции»):

Инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) государственную пошлину;
- 3) таможенные сборы;
- 4) плату за негативное воздействие на окружающую среду.

Инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов в соответствии с гл. 26.4 по решению соответствующего законодательного (представительного) органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления.

Декларации по каждому налогу, по каждому соглашению предоставляются отдельно от другой деятельности:

- 1) в налоговые органы по местонахождению участка недр;
- 2) в налоговые органы по местонахождению плательщика – если участок недр расположен на континентальном шельфе РФ или исключительной экономической зоне.

Налогоплательщик ежегодно не позднее 31 декабря года, предшествующего планируемому, представляет в налоговые органы программу работ и смету расходов по соглашению на следующий год.

Контрольные вопросы

1. От чего зависит состав уплачиваемых налогов при выполнении соглашений о разделе продукции?

2. Чем отличаются условия раздела продукции?
3. Как исчисляется НДС при первом способе раздела?
4. Как определяется доход для целей исчисления налога на прибыль при первом способе раздела продукции?
5. Какие расходы относятся к возмещаемым за счет компенсационной продукции при расчете налога на прибыль при первом способе раздела продукции?
6. Какие налоги уплачивает инвестор при первом способе раздела продукции?
7. В каком порядке предоставляется отчетность в налоговые органы при выполнении соглашений о разделе продукции?

Примеры решения заданий

Пример 1

Определите сумму НДС и налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных (применяется 1-й способ раздела):

№ п/п	Показатель	Значение
1	Объем добытой нефти, т	60 000
2	Доля компенсационной продукции, %	53
3	Доля прибыльной продукции, передаваемой по условиям соглашения государству, %	50
4	Стоимость 1 т, руб.	20 000
5	Расходы, учитываемые при расчете налога на прибыль, тыс. руб.	89 600
6	Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением, %	35
7	Средняя за месяц цена за баррель нефти марки «Юралс», долл. США Инвестор достиг предельного уровня коммерческой добычи нефти	58,97
8	Средний курс доллара США	80,8497

Решение:

Определим сумму налога на добычу полезных ископаемых.

$$\text{НДС по нефти} = \frac{\text{НБ}}{(\text{количество, т})} \times \frac{\text{Ст}}{(\text{в рублях})} \times \frac{\text{Кц}}{(\text{коэффициент мировых цен})}$$

Налоговая база – 60 000 т. Поскольку инвестор достиг предельного уровня коммерческой добычи, ставка налога – 340 руб.

Коэффициент мировых цен: $(58,97 - 8) \times 80,8497 / 252 = 16,3528$

НДС = $60\,000 \times 340 \times 16,3528 = 333\,597\,120$ руб.

Для исчисления налога на прибыль необходимо определить объем и стоимость прибыльной продукции:

$$\text{Прибыльная продукция} = \text{Произведенная продукция} - \text{Компенсационная продукция} - \text{Продукция, стоимостной эквивалент которой используется для уплаты НДС}$$

Прибыльная продукция = $60\,000 - 60\,000 \times 53\% - 333\,597\,120/20\,000 = 11\,520$ т.

Прибыльная продукция инвестора = $11\,520 \times 50\% = 5\,760$ т.

Стоимость прибыльной продукции (доход для целей исчисления налога на прибыль) = $5\,760 \text{ т} \times 20\,000 \text{ руб.} = 115\,200\,000 \text{ руб.}$

Налог на прибыль = $(115\,200\,000 - 86\,600\,000) \times 35\% = 8\,960\,000 \text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определите сумму налога на добычу полезных ископаемых инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных.

Организацией добыто нефти стабилизированной 41 тыс. т.

Средний уровень цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках 48,67 долл. США за баррель. Среднее значение курса доллара США к рублю РФ – 76,0852 за все дни налогового периода.

Инвестором достигнут предельный уровень коммерческой добычи нефти.

Задача 2

Определите сумму налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных. Организацией добыто нефти 95 тыс. т. Объем прибыльной продукции составил 30 тыс. т. Цена реализации нефти 415 долл. США за 1 т. Средний уровень цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и роттердамском рынках 58,97 долл. США за баррель. Значение курса доллара США к рублю РФ – 76,0852. Расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль, 428 млн руб. Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением 32%.

Задача 3

Определите сумму НДС и налога на прибыль инвестора при выполнении соглашения о разделе продукции на основе следующих данных:

№ п/п	Показатель	Значение
1	Объем добытой нефти, т	5 000
2	Стоимость 1 т, руб.	31 500
3	Возмещаемые расходы инвестора, руб.	49 500 000
4	Расходы, учитываемые при расчете налога на прибыль, руб.	15 130 000
5	Доля прибыльной продукции, передаваемой по условиям соглашения государству, %	50
6	Ставка налога на прибыль в соответствии с соглашением, %	32
7	Средняя за месяц цена за баррель нефти марки «Юралс», долл. США Инвестор достиг предельного уровня коммерческой добычи нефти	49,35
8	Средний курс доллара США	73,0284

ГЛАВА 5. СИСТЕМА СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

5.1. Страховые взносы в Социальный фонд России

С 1 января 2017 г. положения, связанные с исчислением и уплатой страховых взносов, были закреплены в Налоговом кодексе Российской Федерации. В соответствии со ст. 8 НК РФ, *страховые взносы* представляют собой обязательные платежи, которые уплачивают юридические лица, индивидуальные предприниматели, лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, если хотя бы один сотрудник работает по трудовому или гражданско-правовому договору.

Плательщики страховых взносов (рис. 5.1.1), объект обложения страховыми взносами, база для их исчисления, суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, расчетный период, тарифы и иные особенности уплаты страховых взносов определены в гл. 34 «Страховые взносы» части второй НК РФ.

лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	<ul style="list-style-type: none">• организации;• индивидуальные предприниматели;• физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями
плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	<ul style="list-style-type: none">• индивидуальные предприниматели;• адвокаты;• медиаторы;• нотариусы, занимающиеся частной практикой;• арбитражные управляющие;• оценщики;• патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством РФ порядке частной практикой

Рис. 5.1.1. Плательщики страховых взносов

Если плательщик *относится одновременно к нескольким категориям*, то он исчисляет и уплачивает страховые взносы отдельно *по каждому основанию*.

Порядок расчета и уплаты страховых взносов зависит от вида социального страхования. **Обязательное социальное страхование** может быть следующих видов:

1) Пенсионное страхование. *Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (далее – ОПС)* – обязательные платежи, которые уплачиваются в Социальный фонд России и целевым назначением которых является обеспечение прав граждан на получение обязательного страхового обеспечения по обязательному пенсионному страхованию (в том числе страховых пенсий, фиксированных выплат к ним и социальных пособий на погребение), включая индивидуально возмездные обязательные платежи, персональным целевым назначением

которых является обеспечение права гражданина на получение накопительной пенсии и иных выплат за счет средств пенсионных накоплений.

2) Страхование по временной нетрудоспособности и в связи с материнством. *Обязательное социальное страхование (далее – ОСС)* представляет собой систему создаваемых государством правовых, экономических и организационных мер, направленных на компенсацию или минимизацию последствий изменения материального и (или) социального положения работающих граждан, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, иных категорий граждан вследствие достижения пенсионного возраста, наступления инвалидности, потери кормильца, заболевания, травмы, несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, беременности и родов, рождения ребенка (детей), ухода за ребенком в возрасте до полутора лет и других событий, установленных законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании.

3) Медицинское страхование. *Страховые взносы на обязательное медицинское страхование* – обязательные платежи, которые уплачиваются страхователями, обладают обезличенным характером и целевым назначением которых является обеспечение прав застрахованного лица на получение страхового обеспечения.

4) Страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний.

Страховые взносы начисляются ежемесячно. Общий принцип расчета взносов по всем видам страхования заключается в следующем:

1) Страхователь для каждого работника по каждому виду страхования ежемесячно определяет базу для расчета взносов. База – это общая сумма выплат работнику, с которых начисляются соответствующие взносы, определяется нарастающим итогом с начала года.

2) Исчисленную базу страхователь умножает на тариф.

3) Из полученной величины страхователь вычитает сумму взносов, начисленных ранее в этом году. Разница подлежит перечислению в бюджет.

Объектом обложения страховыми взносами для организаций и индивидуальных предпринимателей, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного страхования:

1) В рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

2) По договорам авторского заказа в пользу авторов произведений.

3) По договорам об отчуждении исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования результатов интеллектуальной деятельности, в том числе вознаграждения, начисляемые организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями.

Объектом обложения страховыми взносами **для физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями**, признаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым договорам (контрактам) и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг в пользу физических лиц.

Объектом обложения страховыми взносами для плательщиков второй группы (*индивидуальные предприниматели, адвокаты, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой*) признается осуществление предпринимательской либо иной профессиональной деятельности. Объектом обложения страховыми взносами также признается доход, полученный плательщиком страховых взносов.

Не признаются объектом обложения:

1. Выплаты и иные вознаграждения в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является *переход права собственности или иных вещных прав* на имущество (имущественные права), и *договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав)*, за исключением договоров авторского заказа, договоров об отчуждении исключительного права на определенные результаты интеллектуальной деятельности, издательских лицензионных договоров, лицензионных договоров о предоставлении права использования определенных результатов интеллектуальной деятельности.

2. Для лиц, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, выплаты и иные вознаграждения *в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства*, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией для работы в ее обособленном подразделении, место расположения которого *находится за пределами Российской Федерации*, выплаты и иные вознаграждения, исчисленные в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, в связи с осуществлением ими деятельности за пределами Российской Федерации в рамках заключенных договоров гражданско-правового характера, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

3. Выплаты добровольцам (волонтерам) в рамках исполнения гражданско-правовых договоров на возмещение расходов добровольцев (волонтеров), за исключением расходов на питание в размере, превышающем размеры суточных, предусмотренные п. 1 ст. 217 НК РФ (700 руб. за каждый день нахождения на территории Российской Федерации и не более 2500 руб. за каждый день нахождения за пределами Российской Федерации).

База для исчисления страховых взносов для плательщиков, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

1. База для исчисления страховых взносов для лиц, производящих выплаты и иные вознаграждения, определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных отдельно в отношении *каждого* физического лица с начала расчетного периода *нарастающим*

итогом, за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами (ст. 422 НК РФ).

2. Для данной категории плательщиков устанавливаются *предельная величина базы* для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и предельная величина базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. С сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, *превышающих* установленную предельную величину, страховые взносы *взимаются по меньшим тарифам*. Данные о предельной величине базы представлены в табл. 5.1.1.

Таблица 5.1.1

Данные о предельной величине базы для начисления страховых взносов на ОПС, ОСС, ОМС с 2010 г. по 2023 г. включительно, руб.

Год	Предельная величина базы для исчисления страховых взносов		
	На обязательное пенсионное страхование (ОПС)	На обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (ОСС)	На обязательное медицинское страхование (ОМС)
2023	1 917 000 руб. (начиная с 01.01.2024 г. предусмотрена ежегодная индексация с учетом роста средней заработной платы в России)		
2022	1 565 000	1 032 000	— ¹
2021	1 465 000	966 000	— ¹
2020	1 292 000	912 000	— ¹
2019	1 150 000	865 000	— ¹
2018	1 021 000	815 000	— ¹
2017	876 000	755 000	— ¹
2016	796 000	718 000	— ¹
2015	711 000	670 000	— ¹
2014	624 000	624 000	624 000
2013	568 000	568 000	568 000
2012	512 000	512 000	512 000
2011	463 000	463 000	463 000
2010	415 000	415 000	415 000

¹ Для исчисления страховых взносов на ОМС предельная величина базы не устанавливается, соответственно, страховой тариф взимается с полной суммы выплат, подлежащих обложению страховыми взносами.

Размер соответствующей предельной величины базы для исчисления страховых взносов устанавливается ежегодно Правительством РФ. Начиная с 01.01.2023 г. установлена единая предельная база для исчисления страховых взносов на ОПС, ОМС и ВНиМ.

3. При осуществлении выплат и иных вознаграждений *в натуральной форме* в виде товаров (работ, услуг), иного имущества база для исчисления страховых взносов определяется *как стоимость этих товаров (работ, услуг)*, иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст. 105.3 НК РФ (для взаимозависимых лиц). При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма НДС, акцизов и исключается частичная оплата физическим лицом стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг.

4. Сумма выплат и иных вознаграждений *в рамках договора авторского заказа, договора об отчуждении исключительного права* на отдельные результаты интеллектуальной деятельности, *издательского лицензионного договора, лицензионного договора* о предоставлении права использования результатов отдельных интеллектуальной деятельности, определяется *как сумма доходов*, полученных по договору авторского заказа, договору об отчуждении исключительного права на отдельные результаты интеллектуальной деятельности, издательскому лицензионному договору, лицензионному договору о предоставлении права использования результатов интеллектуальной деятельности, *уменьшенная на сумму фактически произведенных и документально подтвержденных расходов*, связанных с извлечением таких доходов.

Если расходы, связанные с извлечением доходов, *не могут быть* подтверждены документально, они принимаются к вычету в следующих размерах (в процентах суммы начисленного дохода):

1) на создание литературных произведений, в том числе для театра, кино, эстрады и цирка, – 20%;

2) на создание художественно-графических произведений, фоторабот для печати, произведений архитектуры и дизайна – 30%;

3) на создание произведений скульптуры, монументально-декоративной живописи, декоративно-прикладного и оформительского искусства, станковой живописи, театрально- и кинодекорационного искусства и графики, выполненных в различной технике, – 40%;

4) на создание аудиовизуальных произведений (видео-, теле- и кинофильмов), фонограмм, сообщений в эфир или по кабелю радио- или телепередач – 30%;

5) на создание музыкально-сценических произведений (опер, балетов, музыкальных комедий), симфонических, хоровых, камерных произведений, произведений для духового оркестра, оригинальной музыки для кино-, теле-, видеофильмов и театральных постановок – 40%;

6) на создание других музыкальных произведений, в том числе произведений, подготовленных к опубликованию, – 25%;

7) на исполнение произведений литературы и искусства – 20%;

8) на создание научных трудов и разработок, программ для ЭВМ, баз данных – 20%;

9) на открытия, селекционные достижения, изобретения, создание полезных моделей, промышленных образцов, секретов производства (ноу-хау), топологий интегральных микросхем (процент суммы дохода, полученного за первые два года использования) – 30%.

При определении базы для исчисления страховых взносов *расходы, подтвержденные документально, не могут учитываться одновременно* с расходами в пределах установленного норматива.

Не подлежат обложению страховыми взносами для лиц, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, предусмотренные ст. 422 НК РФ. Например (рис. 5.1.2):

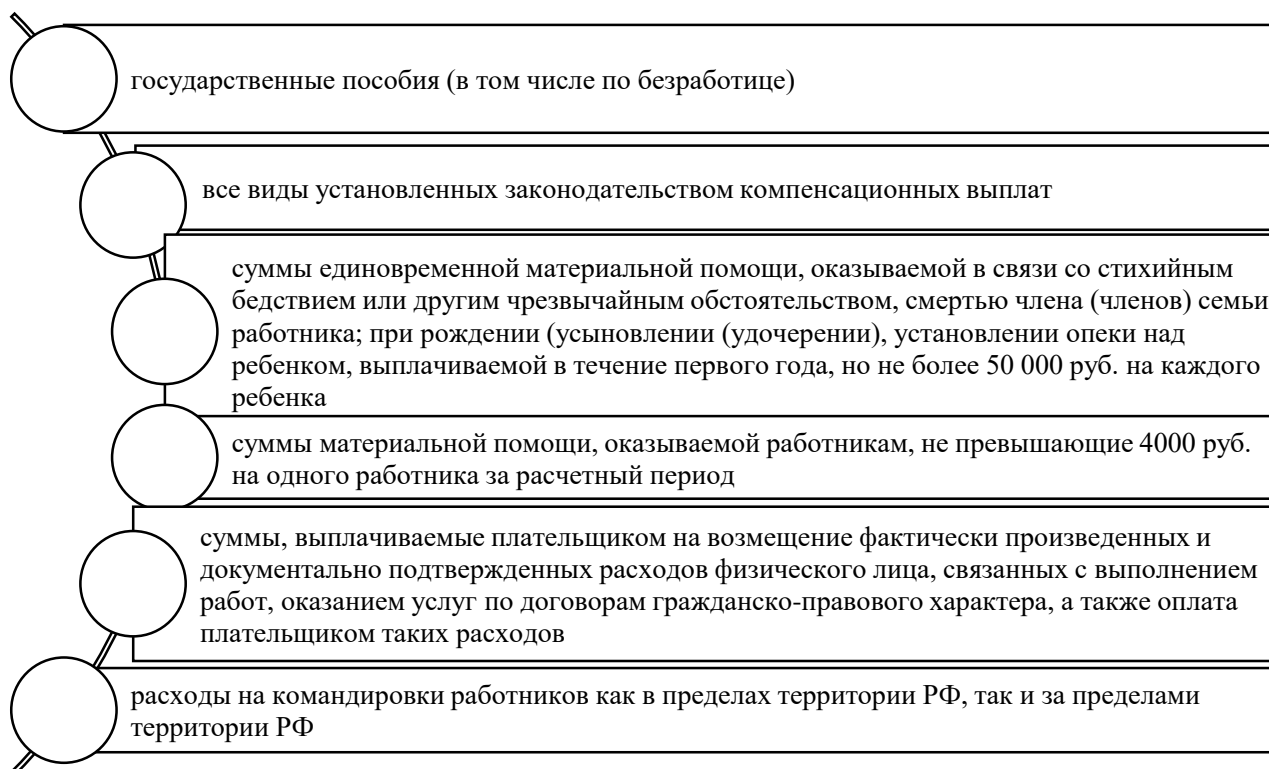


Рис. 5.1.2. Выплаты, не подлежащие обложению страховыми взносами

Боле подробно см. ст. 422 НК РФ.

В базу для исчисления страховых взносов *также не включаются* суммы выплат и вознаграждений, полученных физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, от физических лиц за оказание им услуг для личных, домашних и (или) иных подобных нужд.

Дата осуществления выплат и иных вознаграждений определяется как:

1) *день начисления выплат и иных вознаграждений* в пользу работника (физического лица, в пользу которого осуществляются выплаты и иные вознаграждения) – для выплат и иных вознаграждений, начисленных *организациями и индивидуальными предпринимателями, производящими выплаты и вознаграждения* физическим лицам;

2) день осуществления выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица – для физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями.

Расчетным периодом признается календарный год.

Отчетными периодами признаются 1-й квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

В табл. 5.1.2 представлены тарифы страховых взносов.

Таблица 5.1.2

Тарифы страховых взносов по ОПС, ОСС, ОМС для плательщиков, производящих выплаты физическим лицам, на период до 31 декабря 2022 г.

База для исчисления страховых взносов	Обязательное пенсионное страхование (ОПС)	Обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (ОСС)		Обязательное медицинское страхование (ОМС)
	в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц	в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу граждан РФ	в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу ¹ : – иностранных граждан; – лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ	в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц
С суммы выплат в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов: – на ОПС – 1 465 000 руб.; – на ОСС – 966 000 руб.	22,0% (max 322 300 руб.)	2,9% (max 28 014 руб.)	1,8% (max 17 388 руб.)	5,1% ²
С суммы выплат свыше установленной предельной величины базы	10,0%	–	–	

¹ За исключением иностранцев, признанных высококвалифицированными специалистами.

² Для исчисления страховых взносов на ОМС предельная величина базы не устанавливается, соответственно страховой тариф взимается с полной суммы выплат, подлежащих обложению страховыми взносами.

Начиная с 01.01.2023 г. единый тариф страховых взносов составляет 30% в пределах установленной единой предельной величины базы, 15,1% – при ее превышении.

Для плательщиков страховых взносов, производящих выплаты и иные вознаграждения в пользу прокуроров, сотрудников Следственного комитета Рос-

сийской Федерации, судей федеральных судов, мировых судей, тарифы страховых взносов в отношении указанных выплат начиная с 2023 г. устанавливаются в следующих размерах:

1) на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной единой предельной величины базы для исчисления страховых взносов – 2,9%;

2) на обязательное медицинское страхование – 5,1%.

Плательщики страховых взносов, производящие выплаты и иные вознаграждения в пользу прокуроров, сотрудников Следственного комитета Российской Федерации, судей федеральных судов, мировых судей, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование с указанных выплат не исчисляют.

Пониженные тарифы установлены для субъектов малого и среднего предпринимательства, IT-компаний и некоторых других плательщиков. Пониженный тариф для МСП – 15% для выплат сверх МРОТ – 16 242 руб. Организации общепита со среднесписочной численностью до 1 500 чел. могут применять пониженный тариф при доле доходов от общепита не менее 70% (ст. 427 НК РФ). При расчете страховых взносов важно учитывать, что пониженные тарифы страховых взносов применяются плательщиками при выполнении условий, предусмотренных п. 4–12 ст. 427 НК РФ. *Пониженные тарифы страховых взносов действуют в течение 2018–2023 гг.*

Для отдельных категорий плательщиков предусмотрены дополнительные тарифы страховых взносов по обязательному пенсионному страхованию и дополнительному социальному обеспечению. Тарифы страховых взносов в этом случае будут зависеть от того, проводилась ли специальная оценка условий труда.

В табл. 5.1.3 представлены дополнительные тарифы страховых взносов на ОПС, если такая оценка проведена не была.

Таблица 5.1.3

Дополнительные тарифы страховых взносов по ОПС,
если специальная оценка условий труда не проводилась

Условие применения дополнительного тарифа страховых взносов на ОПС	Дополнительный тариф на ОПС, %
В отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых на видах работ, указанных в п. 1 ч. 1 ст. 30 Федерального закона «О страховых пенсиях» от 28.12.2013 г. № 400-ФЗ	9,0
В отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых на видах работ, указанных в пп. 2–18 ч. 1 ст. 30 Федерального закона «О страховых пенсиях» от 28.12.2013 г. № 400-ФЗ	6,0

Дополнительные тарифы страховых взносов на ОПС при условии проведения специальной оценки труда представлены в табл. 5.1.4.

Таблица 5.1.4

Дополнительные тарифы страховых взносов по ОПС, если специальная оценка условий труда была проведена

В отношении выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, занятых на видах работ, указанных в пп. 1–18 ч. 1 ст. 30 Федерального закона «О страховых пенсиях» от 28.12.2013 г. № 400-ФЗ		
Класс условий труда	Подкласс условий труда	Дополнительный тариф страхового взноса, %
Опасный	4	8,0
Вредный	3.4	7,0
	3.3	6,0
	3.2	4,0
	3.1	2,0
Допустимый	2	0,0
Оптимальный	1	0,0

Тариф на дополнительное социальное обеспечение в размере 6,7% или 14% предусмотрен в отношении выплат и иных вознаграждений для членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации, а также отдельных категорий работников организаций угольной промышленности в соответствии со ст. 429 НК РФ.

Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование исчисляются плательщиками страховых взносов, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, в виде единой суммы.

Для лиц, не производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, установлены отдельные размеры страховых взносов:

Плательщики, указанные в подп. 2 п. 1 ст. 419 НК РФ, начиная с 2023 г. уплачивают:

1) в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период не превышает 300 000 руб., – страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное медицинское страхование в совокупном фиксированном размере 45 842 руб. за расчетный период 2023 г.;

2) в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период превышает 300 000 руб., – страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное медицинское страхование в совокупном фиксированном размере, а также страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в размере 1,0% суммы дохода плательщика, превышающего 300 000 руб. за расчетный период. При этом размер страховых взносов на обязательное пенсионное

страхование с дохода плательщика, превышающего 300 000 руб. за расчетный период, не может быть более 257 061 руб. за расчетный период 2023 г.

Исключение: указанная категория плательщиков не исчисляет и не уплачивает страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование за отдельные периоды в соответствии с п. 7 ст. 430 НК РФ (в том числе за период несения военной службы по призыву, приостановления статуса адвоката).

Помимо перечисленных условий в отношении указанных лиц действует освобождение от уплаты страховых взносов по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

2. Главы крестьянских (фермерских) хозяйств начиная с 2023 г. уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное медицинское страхование за себя и за каждого члена крестьянского (фермерского) хозяйства.

При этом размер указанных страховых взносов в целом по крестьянскому (фермерскому) хозяйству определяется как произведение совокупного фиксированного размера страховых взносов, составляющего 45 842 руб. за расчетный период 2023 г., и количества всех членов крестьянского (фермерского) хозяйства, включая главу крестьянского (фермерского) хозяйства.

Если плательщики начинают осуществлять предпринимательскую либо иную профессиональную деятельность в течение расчетного периода, фиксированный размер страховых взносов, подлежащих уплате ими за этот расчетный период, определяется пропорционально количеству календарных месяцев начиная с календарного месяца начала деятельности. За неполный месяц деятельности фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца.

Календарным месяцем начала деятельности признается:

а) для индивидуального предпринимателя календарный месяц, в котором произведена его государственная регистрация в качестве индивидуального предпринимателя;

б) для адвоката, медиатора, нотариуса, занимающегося частной практикой, и иных лиц, занимающихся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, – календарный месяц, в котором, в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, поставлены на учет в налоговом органе.

Если плательщики прекращают осуществлять предпринимательскую либо иную профессиональную деятельность в течение расчетного периода, соответствующий фиксированный размер страховых взносов, подлежащих уплате ими за этот расчетный период, определяется пропорционально количеству календарных месяцев по месяц, в котором утратила силу государственная регистрация физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, или адвокат, нотариус, занимающийся частной практикой, арбитражный управляющий, занимающийся частной практикой оценщик, патентный поверенный, медиатор и

иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, сняты с учета в налоговых органах.

За неполный месяц деятельности соответствующий фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца по дате государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя, дату снятия с учета в налоговых органах адвоката, нотариуса, занимающегося частной практикой и иных лиц, занимающихся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, включительно.

В случае, если в течение расчетного периода плательщиками, имеющими право на освобождение от уплаты страховых взносов, осуществлялась соответствующая деятельность, такие плательщики уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование в соответствующих размерах пропорционально количеству календарных месяцев, в течение которых ими осуществлялась указанная деятельность.

За неполный месяц деятельности соответствующий фиксированный размер страховых взносов определяется пропорционально количеству календарных дней этого месяца, в течение которых плательщиком осуществлялась указанная деятельность.

Порядок исчисления и уплаты страховых взносов, уплачиваемых плательщиками, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам. В течение расчетного периода по итогам каждого календарного месяца плательщики производят исчисление и уплату страховых взносов исходя из базы для исчисления страховых взносов с начала расчетного периода до окончания соответствующего календарного месяца и тарифов страховых взносов за вычетом сумм страховых взносов, исчисленных с начала расчетного периода по предшествующий календарный месяц включительно.

С 01.01.2023 г. взносы на ОПС, ОМС и ВНиМ отдельно не уплачиваются, их перечисляют в составе единого налогового платежа (ЕНП) не позднее 28-го числа следующего месяца. Уведомление с исчисленной суммой взносов за первый и второй месяц каждого квартала надо сдать в налоговую не позднее 25-го числа следующего месяца.

Плательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Сумма страховых взносов, подлежащая перечислению, исчисляется в рублях и копейках.

Плательщики представляют в налоговый орган по месту нахождения организации и по месту нахождения обособленных подразделений организации, которым организацией открыты счета в банках и которые начисляют и производят выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, по месту жительства физического лица, производящего выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

1. Расчет по страховым взносам не позднее 25-го числа месяца, следующего за расчетным (отчетным) периодом.

2. Персонифицированные сведения о физических лицах, включающие персональные данные физических лиц и сведения о суммах выплат и иных вознаграждений в их пользу за предшествующий календарный месяц, – не позднее 25-го числа каждого месяца, следующего за истекшим.

Форма представления данных расчетов зависит от численности физических лиц, в пользу которых начислены выплаты и иные вознаграждения (табл. 5.1.5).

Таблица 5.1.5

**Форма представления расчетов по страховым взносам
в зависимости от категории плательщиков**

Плательщики	Форма представления расчетов по страховым взносам
Плательщики, у которых численность физических лиц, в пользу которых начислены выплаты и иные вознаграждения, за расчетный (отчетный) период превышает 10 человек	Электронная форма с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи (обязательная)
Вновь созданные (в том числе в результате реорганизации) организации, у которых численность указанных физических лиц превышает 10 человек	
Плательщики и вновь созданные организации (в том числе в результате реорганизации), у которых численность физических лиц, в пользу которых начислены выплаты и иные вознаграждения, за расчетный (отчетный) период составляет 10 человек и менее	Электронная форма с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи (допустимая)

Уплата страховых взносов и представление расчетов по страховым взносам производятся организациями по месту их нахождения и по месту нахождения обособленных подразделений организации, которым организацией открыты счета в банках и которые начисляют и производят выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц.

Сумма страховых взносов, подлежащая уплате по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из величины базы для исчисления страховых взносов, относящейся к этому обособленному подразделению.

Сумма страховых взносов, которая подлежит уплате по месту нахождения организации, в состав которой входят обособленные подразделения, определяется как разница между общей суммой страховых взносов, подлежащей уплате организацией в целом, и совокупной суммой страховых взносов, подлежащей уплате по месту нахождения обособленных подразделений.

При наличии у организации обособленных подразделений, расположенных за пределами территории Российской Федерации, уплата страховых взносов, а также представление расчетов по страховым взносам по таким обособленным подразделениям осуществляется организацией по месту своего нахождения.

Порядок исчисления и уплаты страховых взносов, уплачиваемых плательщиками, не производящими выплат и иных вознаграждений физиче-

ским лицам. Исчисление суммы страховых взносов, подлежащих уплате за расчетный период плательщиками, производится ими самостоятельно в соответствии со ст. 430 НК РФ.

Суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование за расчетный период уплачиваются плательщиками в совокупном фиксированном размере не позднее 31 декабря текущего календарного года, если иное не предусмотрено настоящей статьей. Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, исчисленные с суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 руб. за расчетный период, уплачиваются плательщиком не позднее 1 июля года, следующего за истекшим расчетным периодом.

В случае неуплаты (неполной уплаты) страховых взносов плательщиками в установленный срок налоговый орган определяет сумму страховых взносов, подлежащую уплате за расчетный период такими плательщиками, в соответствии со ст. 430 НК РФ.

Главы крестьянских (фермерских) хозяйств представляют в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам до 25 января календарного года, следующего за истекшим расчетным периодом.

Физические лица, прекратившие деятельность в качестве главы крестьянского (фермерского) хозяйства до конца расчетного периода, обязаны не позднее 15 календарных дней с даты государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве главы крестьянского (фермерского) хозяйства представить в налоговый орган по месту учета расчет по страховым взносам за период с начала расчетного периода по дату государственной регистрации прекращения физическим лицом деятельности в качестве главы крестьянского (фермерского) хозяйства включительно. Сумма страховых взносов, подлежащая уплате в соответствии с указанным расчетом, подлежит уплате в течение 15 календарных дней со дня подачи такого расчета.

В случае прекращения физическим лицом деятельности индивидуального предпринимателя, прекращения статуса адвоката, освобождения от должности нотариуса, занимающегося частной практикой, прекращения членства арбитражного управляющего, оценщика, занимающегося частной практикой, в соответствующей саморегулируемой организации, исключения патентного поверенного, занимающегося частной практикой, из Реестра патентных поверенных Российской Федерации, прекращения занятия частной практикой оценщиком, патентным поверенным, прекращения деятельности медиатора, иных лиц, занимающихся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, уплата страховых взносов такими плательщиками осуществляется не позднее 15 календарных дней с даты снятия с учета в налоговом органе индивидуального предпринимателя, адвоката, нотариуса, занимающегося частной практикой, арбитражного управляющего, занимающихся частной практикой оценщика, патентного поверенного, медиатора, а также снятия с учета в налоговом органе физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, в качестве плательщика страховых взносов.

Контрольные вопросы

1. Какие платежи являются страховыми взносами?
2. Кто является плательщиками страховых взносов?
3. Что признается объектом обложения страховыми взносами?
4. Каким образом определяется база для исчисления страховых взносов?
5. Какие суммы не облагаются страховыми взносами?
6. Перечислите виды социального страхования и основные действующие тарифы страховых взносов.

Примеры решения заданий

Пример 1

ООО «Инвестмент» применяет базовые тарифы по страховым взносам. В январе текущего года Сереброву И.Н., 1981 г. рождения, начислено 42 000 руб. Определить сумму страховых взносов во внебюджетные фонды с выплат Сереброву И.Н.

Решение

Расчет платежей во внебюджетные фонды с выплат Салову И.Н. за январь:

1) в Пенсионный фонд Российской Федерации: $48\,000 \text{ руб.} \times 22\% = 10\,560 \text{ руб.}$; 2) в Фонд обязательного медицинского страхования Российской Федерации: $48\,000 \text{ руб.} \times 5,1\% = 2\,448 \text{ руб.}$;

3) в Фонд социального страхования Российской Федерации: $48\,000 \text{ руб.} \times 2,9\% = 1\,392 \text{ руб.}$

Всего с доходов Сереброва И.Н. бухгалтер перечислит страховые взносы в соответствующие внебюджетные фонды за январь текущего года в общей сумме: $10\,560 \text{ руб.} + 2\,448 \text{ руб.} + 1\,392 \text{ руб.} = 14\,400 \text{ руб.}$

Общая сумма страховых взносов за январь составит 14 400 руб.

Пример 2

За год организацией физическому лицу были произведены следующие выплаты:

- заработная плата – 288 000 руб.;
- премия – 9 000 руб.;
- командировочные расходы – 15 000 руб.;
- единовременное вознаграждение за выслугу лет – 4 500 руб.;
- основной отпуск – 23 010 руб.;
- пособие по уходу за больным ребенком – 12 000 руб.;
- больничный лист – 6 860 руб.;
- дополнительный отпуск – 13 490 руб.

Рассчитать сумму страховых взносов.

Решение

Для целей расчета социальных взносов принимаем во внимание то, что в базу для расчета не включаются: командировочные расходы (15 000 р.), пособие по уходу за больным ребенком (12 000 р.) и больничный лист (6 860 р.).

1) Рассчитываем базу для определения величины страховых взносов:
 $288\,000 + 9\,000 + 4\,500 + 23\,010 + 13\,490 = 338\,000$ руб.

2) Страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации: для их расчета используем базу и базовую ставку 22%: $338\,000 \times 0,22 = 74\,360$ руб.

3) Страховые взносы в Фонд социального страхования: для их расчета используем уже известную базу и ставку 2,9%: $338\,000 \times 0,029 = 9\,802$ руб.

4) Страховые взносы в Фонд социального страхования: расчет производим путем произведения базы и ставки 5,1%: $338\,000 \times 0,051 = 17\,238$ руб.

5) Общая сумма страховых взносов составляет: $74\,360 + 9\,802 + 17\,238 = 101\,400$ руб.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Организация за расчетный период произвела своему работнику следующие выплаты:

- заработная плата – 150 000 руб.;
- премиальные доплаты – 40 000 руб.;
- отпускные – 16 000 руб.

Определите базу для начисления страховых взносов и произведите расчет страховых взносов за расчетный период.

Задача 2

ООО «Вектор» начало осуществлять свою деятельность в мае отчетного года. В организации работает три сотрудника, выплаты, составляющие базу для расчета страховых взносов за период, составили:

- директор – 151 000 руб.;
- инженер – 138 000 руб.;
- бухгалтер – 133 000 руб.

Определить сумму страховых взносов за расчетный период.

Задача 3

Экспедитору Ткаченко В.А. были произведены следующие выплаты за октябрь:

- заработная плата – 30 000 руб.;
- материальная помощь – 7 000 руб.;
- пособие по временной нетрудоспособности – 3 000 руб.

Определите базу для начисления страховых взносов и рассчитайте сумму страховых взносов за октябрь. Известно, что в предыдущие периоды расчетного периода иных начислений в пользу работника не было.

Задача 4

В штате коммерческой организации 4 человека. Заработная плата работников составляет: Петрова А.А. – 70 000 руб., Сидорова П.П. – 90 000 руб., Иванова С.С. – 80 000 руб., Антонова И.И. – 100 000 руб.

Рассчитать сумму страховых взносов, подлежащих уплате за июль текущего года. Иных доходов работникам начислено не было.

Задача 5

Индивидуальный предприниматель Семенов А.А. получил доход за расчетный период в размере 2 050 000 руб. Рассчитайте сумму страховых взносов, подлежащих уплате.

Задача 6

Водитель Волков Л.Л. работает в организации ООО «Ресурс» водителем. За апрель месяц ему были произведены следующие выплаты:

- заработная плата – 40 000 руб.;
- ежеквартальная премия – 7 000 руб.;
- компенсация за использование личного транспорта в служебных целях – 4 000 руб.;
- компенсация за неиспользованный отпуск – 17 000 руб.

Определите базу для начисления страховых взносов и рассчитайте сумму страховых взносов за апрель, если известно, что в предыдущие месяцы расчетного периода работнику начислялась лишь заработная плата.

Задача 7

Работнику за январь текущего года начислены:

- заработная плата – 8 100 руб.;
- вознаграждение по договору подряда – 2 900 руб.;
- компенсация за неиспользованный отпуск – 1 200 руб.;
- доплата за работу в выходные дни – 1 280 руб.;
- дивиденды по акциям – 1 600 руб.;
- материальная помощь – 1 000 руб.;
- материальная помощь на погребение – 3 000 руб.

Рассчитать страховые взносы за расчетный период.

Задача 8

Ежемесячные выплаты застрахованного лица составляют 150 000 руб. В марте выплачено пособие по временной нетрудоспособности в размере 13 150 руб. Рассчитать страховые взносы за расчетный период.

Задача 9

Работнику, занятому в сфере малого предпринимательства, начислена за февраль зарплата в размере 65 000 руб. и пособие по временной нетрудоспособности за три дня в сумме 3 562,69 руб. За январь иных начислений, кроме заработной платы, не было. Рассчитать сумму страховых взносов, подлежащих уплате за расчетный период.

5.2. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

Страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (далее – страхование от НСПЗ) – вид обязательного социального страхования, направленного на:

- обеспечение социальной защиты застрахованных лиц и экономической заинтересованности субъектов страхования в снижении профессионального риска;
- возмещение вреда, причиненного жизни и здоровью застрахованного лица при исполнении им обязанностей по трудовому договору, а в некоторых случаях и по гражданско-правовому договору, путем предоставления застрахованному в полном объеме всех необходимых видов обеспечения по страхованию, в том числе оплату расходов на медицинскую, социальную и профессиональную реабилитацию.

Сущность данного вида страхования заключается в том, что работодатель уплачивает за работников страховые взносы, а работники, в случае приобретения профессионального заболевания, травмы (увечья) имеют право на соответствующую выплату.

Основным документом, определяющим порядок расчета и уплаты страховых взносов по страхованию от НСПЗ, субъекты страхования, объект и базу для начисления взносов, является Федеральный закон «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ (далее – Закон № 125-ФЗ).

Страховые взносы, уплачиваемые по страхованию от НСПЗ, относятся к неналоговым платежам, однако, как и налогам, им присущи ряд признаков: обязательность, безвозвратность и индивидуальная безвозмездность.

Страховые взносы в отличие от налогов поступают не в федеральный, региональный или местный бюджеты, а непосредственно в бюджет Фонда пенсионного и социального страхования РФ (Социальный фонд России (далее СФР)).

В данном случае СФР выступает в роли страховщика, который:

- осуществляет сбор страховых взносов, регистрацию плательщиков взносов (страхователей);
- устанавливает скидки и надбавки к страховым тарифам;
- контролирует правильность исчисления страховых взносов, применения льгот;
- проводит камеральные и выездные проверки страхователей и пр.

К страхователям (лицам, которые обязаны платить страховые взносы) по страхованию от НСПЗ относятся:

- российские организации (независимо от организационно-правовой формы, формы собственности и применяемого режима налогообложения);
- иностранные организации, которые ведут деятельность на территории РФ и нанимают на работу российских граждан;
- физические лица (признаваемые страхователями в случаях, когда нанимают на работу подлежащих страхованию граждан; при этом статус физического

лица (индивидуальный предприниматель или нет) и применяемый режим налогообложения в данном случае не имеют значения.

В перечень лиц, в отношении которых необходимо производить уплату страховых взносов, входят:

- 1) физические лица, работающие по трудовому договору;
- 2) физические лица, выполняющие работу по гражданско-правовому договору (в тех случаях, когда в договоре зафиксировано, что заказчик работ (услуг) обязан платить за работника страховые взносы на осуществление обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний);
- 3) физические лица, осужденные к лишению свободы и привлекаемые к труду страхователем.

По общему правилу застрахованными признаются граждане РФ, иностранцы, а также лица без гражданства. В случаях, когда сотрудники организации РФ работают в ее подразделении за рубежом, за них также уплачиваются взносы по страхованию от НСПЗ.

Объектом обложения взносами по страхованию от НСПЗ являются выплаты и иные вознаграждения в пользу застрахованных лиц в рамках:

- трудовых отношений;
- гражданско-правовых договоров на выполнение работ и (или) оказание услуг, а также по договорам авторского заказа (в том случае, если соответствующим договором предусмотрена уплата страховых взносов на НСПЗ).

Базой для исчисления взносов по страхованию от НСПЗ является сумма выплат в пользу физического лица, которые облагаются страховыми взносами. Не подлежат обложению страховыми взносами:

- 1) Государственные пособия, в том числе пособия по временной нетрудоспособности.
- 2) Компенсационные выплаты, связанные с:
 - с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;
 - с бесплатным предоставлением жилых помещений, оплатой жилого помещения и коммунальных услуг, питания и продуктов, топлива или соответствующего денежного возмещения;
 - с оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;
 - с возмещением расходов на профессиональную подготовку, переподготовку и повышение квалификации работников;
 - с расходами физического лица в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера.
- 3) Суммы единовременной материальной помощи, оказываемой страхователями:
 - физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального

ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории Российской Федерации;

- работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;
- работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения), но не более 50 000 руб. на каждого ребенка.

4) Стоимость форменной одежды и обмундирования, выдаваемых работникам в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также государственным служащим федеральных органов государственной власти бесплатно или с частичной оплатой и остающихся в их личном постоянном пользовании.

5) Суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие 4000 руб. на одного работника за расчетный период и пр.

Полный перечень необлагаемых выплат регламентирован ст. 20.2 Закона № 125-ФЗ.

Если расчеты с физическими лицами производятся *в натуральной форме* в виде товаров (работ, услуг), то база для исчисления взносов определяется как стоимость таких товаров (работ, услуг), определенная договором. В том случае, если цены (тарифы) на них регулируются на законодательном уровне, то учитываются государственные регулируемые розничные цены. При этом в стоимость товаров (работ, услуг) включаются суммы НДС и акцизов.

Если выплаты производятся в иностранной валюте, то для уплаты страховых взносов их сумму нужно пересчитать в рубли по курсу Банка России на день выплаты дохода.

С вознаграждений по гражданско-правовым договорам на выполнение работ и (или) оказание услуг, а также по договорам авторского заказа страховые взносы уплачиваются при условии, если такая обязанность предусмотрена договором. В этом случае физические лица, с которыми заключены указанные договоры, подлежат обязательному страхованию от НСПЗ, а выплаченное им вознаграждение по соответствующему договору признается объектом обложения страховыми взносами.

Расчет взносов по страхованию от НСПЗ производится ежемесячно исходя из базы и установленного страхового тарифа с учетом скидки или надбавки, устанавливаемых страховщиком.

Общая формула для расчета страховых взносов выглядит следующим образом:

$$CB = БН \times СТ,$$

где *CB* – размер страхового взноса;

БН – база для начисления страховых взносов;

СТ – страховой тариф, установленный страхователем.

Страховой тариф – это ставка страхового взноса, применяемая к сумме выплат и вознаграждений в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам.

В настоящее время размер страхового тарифа составляет от 0,2 до 8,5% (табл. 5.2.1), его конкретная величина определяется с учетом класса профессионального риска, к которому отнесен основной вид деятельности работодателя (см. Классификацию, утвержденную п. 1 Приказа Минтруда России от 30.12.2016 г. № 851н).

Таблица 5.2.1

Размеры страхового тарифа в зависимости
от классов профессионального риска

Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %	Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %
I	0,2	XVII	2,1
II	0,3	XVIII	2,3
III	0,4	XIX	2,5
IV	0,5	XX	2,8
V	0,6	XXI	3,1
VI	0,7	XXII	3,4
VII	0,8	XXIII	3,7
VIII	0,9	XXIV	4,1
IX	1,0	XXV	4,5
X	1,1	XXVI	5,0
XI	1,2	XXVII	5,5
XII	1,3	XXVIII	6,1
XIII	1,4	XXIX	6,7
XIV	1,5	XXX	7,4
XV	1,7	XXXI	8,1
XVI	1,9	XXXII	8,5

Впервые класс профессионального риска определяет СФР на основании имеющихся у него сведений об основном виде экономической деятельности. Организации и индивидуальные предприниматели формируют эти сведения самостоятельно при создании или регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Затем страхователи-организации, а также ее подразделения, которые классифицируются отдельно, должны ежегодно подтверждать основной вид экономической деятельности (исключение: календарный год, в котором организация создана как юридическое лицо и зарегистрирована в качестве страхователя).

Подтверждение основного вида деятельности производится не позднее 15 апреля текущего года путем подачи в территориальный орган СФР по месту нахождения организации пакета документов:

- заявление о подтверждении основного вида экономической деятельности;
- справка-подтверждение основного вида экономической деятельности;
- копия пояснительной записки к Бухгалтерскому балансу за предыдущий год (кроме субъектов малого предпринимательства).

Если в указанный срок документы в СФР не были представлены, а организация ведет несколько видов деятельности, СФР вправе отнести ее к тому виду деятельности из указанных в ЕГРЮЛ, который имеет наиболее высокий класс профессионального риска.

Страхователям – физическим лицам подтверждать основной вид деятельности не требуется. Для них основным видом деятельности является тот, который указан в едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП). При этом класс профессионального риска может быть изменен в связи со сменой основного вида деятельности.

Как отмечалось ранее, к страховому тарифу, который применяется в соответствии с присвоенным классом профессионального риска, орган СФР назначает скидку или надбавку. Размер указанной скидки или надбавки рассчитывается по итогам работы страхователя за три года и устанавливается страхователю с учетом состояния охраны труда (включая результаты специальной оценки условий труда⁹, проведенных обязательных предварительных и периодических медицинских осмотров) и расходов на обеспечение по страхованию. Размер установленной скидки или надбавки не может превышать 40% страхового тарифа, установленного страхователю. При наступлении страхового случая со смертельным исходом скидка не устанавливается.

Порядок установления скидок и надбавок к страховому тарифу регулируется Правилами установления страхователям скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, которые утверждены Постановлением Правительства РФ от 30.05.2012 г. № 524.

Скидки и надбавки устанавливаются СФР на очередной (т.е. следующий за текущим) год по итогам деятельности страхователя за три года, предшествующих текущему. Расчет скидок и надбавок производится в соответствии с методикой, которую утверждает Министерство труда и социальной защиты РФ по согласованию с Минфином России и СФР. При этом для получения скидки к тарифу страхователь должен подать заявление.

В случае, если СФР назначена скидка к страховому тарифу, то формула для расчета размера страховых взносов будет иметь следующий вид:

$$CB = БН \times (СТ - С),$$

где *CB* – размер страхового взноса;

БН – база для начисления страховых взносов;

СТ – страховой тариф, установленный страхователю;

С – скидка к страховому тарифу.

Если же СФР назначена надбавка к страховому тарифу, то расчет страховых взносов необходимо производить по формуле:

$$CB = БН \times (СТ + Н),$$

⁹ Специальная оценка условий труда является единым комплексом последовательно осуществляемых мероприятий по идентификации вредных и (или) опасных факторов производственной среды и трудового процесса и оценке уровня их воздействия на работника с учетом отклонения их фактических значений от установленных уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти нормативов (гигиенических нормативов) условий труда и применения средств индивидуальной и коллективной защиты работников.

где CB – размер страхового взноса;
 $БН$ – база для начисления страховых взносов;
 $СТ$ – страховой тариф, установленный страхователю;
 $Н$ – надбавка к страховому тарифу.

Для плательщиков страховых взносов на страхование от НСПЗ предусмотрены **льготы** – это определенные преимущества, позволяющие страхователям уплачивать взносы в пониженном размере.

Получить льготы имеют право те организации и индивидуальные предприниматели, которые начисляют выплаты в пользу инвалидов, либо организации, созданные с целью социальной поддержки инвалидов. Условно их можно разделить на две группы:

- льготы, предоставленные всем организациям и предпринимателям, которые оплачивают труд инвалидов I, II и III групп;

- льготы, на которые имеют право общественные организации инвалидов (среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%) и созданные ими организации (уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а доля заработной платы инвалидов в фонде оплаты труда составляет не менее 25%; учреждения, которые созданы для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям, единственными собственниками имущества которых являются указанные общественные организации инвалидов). Для этих страхователей установлена льготы в виде пониженного тарифа страховых взносов (60% общего размера страховых тарифов).

Особенности исчисления и уплаты взносов на травматизм страхователями, применяющими специальный налоговый режим «Автоматизированная система налогообложения». Страхователи, применяющие специальный налоговый режим «Автоматизированная упрощенная система налогообложения», уплачивают страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в фиксированном размере 2040 руб. в год. Фиксированный размер страховых взносов, уплачиваемых указанными страхователями, подлежит ежегодной индексации с 1 января соответствующего года с учетом роста средней заработной платы в Российской Федерации и устанавливается ежегодно Правительством Российской Федерации.

Страхователям, применяющим специальный налоговый режим «Автоматизированная упрощенная система налогообложения», скидки и надбавки не устанавливаются.

Страхователю, прекратившему применение специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения», устанавливается тариф страховых взносов на обязательное социальное страхование от

несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, определяемый в общем порядке начиная с месяца прекращения применения указанного налогового режима.

Уплата страховых взносов производится на основании поручения на перечисление денежных средств на соответствующий казначейский счет. Взносы на страхование от НСПЗ уплачиваются ежемесячно не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за календарным месяцем, за который они начислены. В случае если указанный срок выпадает на выходной, нерабочий праздничный или нерабочий день, окончание срока переносится на ближайший следующий за ним рабочий день.

Страхователи, применяющие специальный налоговый режим «Автоматизированная упрощенная система налогообложения», уплачивают страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний ежемесячно в размере 1/12 фиксированного страхового взноса не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за календарным месяцем, за который они начислены.

Если страховые взносы не уплачены в установленный срок, по общему правилу на сумму недоимки начисляются *пени* за каждый календарный день просрочки.

За неуплату (неполную уплату) страховых взносов в результате занижения облагаемой базы для начисления взносов, иного неправильного исчисления взносов или других неправомерных действий (бездействия) размер штрафа составит 20% причитающейся к уплате суммы взносов. Умышленное совершение указанных деяний влечет взыскание штрафа в размере 40% причитающейся к уплате суммы страховых взносов.

Исполнение обязанности по уплате страховых взносов на НСПЗ обеспечивают территориальные органы СФР, в том числе они взыскивают недоимку по таким страховым взносам, пеням и штрафам.

За всеми страхователями закреплены, в частности, следующие обязанности:

- передавать в территориальные органы СФР документы, необходимые для назначения и выплаты обеспечения по страхованию от несчастных случаев на производстве. До 1 января 2021 г. страховое обеспечение выплачивают страхователи, после – территориальные органы СФР;
- выплачивать страховое обеспечение пострадавшим от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- проводить меры, предупреждающие производственный травматизм и профзаболевания.

Страховое обеспечение выплачивается пострадавшим при наступлении страхового случая – подтвержденного в установленном порядке факта повреждения здоровья или смерти застрахованного вследствие несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, который влечет возникновение обязательства страховщика осуществлять обеспечение по страхованию.

Несчастливым случаем на производстве признается событие, в результате которого застрахованный получил увечье или иное повреждение здоровья при ис-

полнении им обязанностей по трудовому договору и в иных установленных Законом № 125-ФЗ случаях как на территории страхователя, так и за ее пределами либо во время следования к месту работы или возвращения с места работы на транспорте, предоставленном страхователем, если такое событие повлекло необходимость перевода застрахованного на другую работу, временную или стойкую утрату им профессиональной трудоспособности либо его смерть.

К профессиональному заболеванию относится хроническое или острое заболевание застрахованного, являющееся результатом воздействия на него вредного производственного фактора (либо нескольких таких факторов) и повлекшее временную или стойкую утрату им профессиональной трудоспособности и (или) его смерть.

В числе предупредительных мер, направленных на предотвращение производственного травматизма и профессиональных заболеваний, могут быть:

- обеспечение работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, специальной одеждой и обувью, а также другими средствами индивидуальной защиты;
- организация медицинских осмотров работников (для определенных категорий трудящихся) являются обязательными;
- проведение специальной оценки условий труда.

Общий порядок финансирования предупредительных мер, обеспечение которых производится в рамках обязательного социального страхования от НСПЗ, установлен Минтрудом России (приказ от 10.12.2012 г. № 580н).

Контрольные вопросы

1. К какому виду платежей относятся страховые взносы, уплачиваемые по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

2. Кто является плательщиками страховых взносов, уплачиваемых по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

3. Что признается объектом обложения страховыми взносами, уплачиваемыми по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

4. Каким образом определяется база для исчисления страховых взносов, уплачиваемых по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

5. От чего зависит размер страхового тарифа, применяемого при расчете взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний?

6. Перечислите льготы, предусмотренные для плательщиков страховых взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Примеры решения заданий

Пример 1

Организация «Гамма» заключила с автомехаником Краскиным Н.С. гражданско-правовой договор на оказание услуг по ремонту автотранспортных средств. В договоре прописано условие о том, что организация обязуется уплачивать за Краскина Н.С. страховые взносы в ФСС РФ. Помимо этого, организация «Гамма» заключила гражданско-правовой договор с юристом Светловой А.П. на оказание консультационных юридических услуг, в котором не содержится такого условия. Признаются ли указанные работники застрахованными лицами? Обязана ли организация «Гамма» платить за них страховые взносы?

Решение

В соответствии со ст. 5 Федерального закона «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ, физические лица, выполняющие работу на основании гражданско-правового договора, предметом которого являются выполнение работ и (или) оказание услуг, договора авторского заказа, подлежат обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если в соответствии с указанными договорами заказчик обязан уплачивать страховщику страховые взносы.

Из вышеизложенного следует, что работник Краскин Н.С. может быть признан застрахованным, а Светлова А.П. – нет. Следовательно, организация «Гамма» обязана уплатить за Краскина Н.С. страховые взносы. В отношении Светловой А.П. у организации такой обязанности не возникает.

Пример 2

Сотрудник на предприятии второго класса профессионального риска заработал за месяц 30 000 руб. Определите размер страхового тарифа и рассчитайте сумму страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Решение

1) Для расчета суммы страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний воспользуемся формулой:

$$CB = БН \times СТ,$$

где CB – размер страхового взноса;

$БН$ – база для начисления страховых взносов;

$СТ$ – страховой тариф, установленный страхователю.

2) Зная класс профессионального риска, определим размер страхового тарифа (см. табл. 5.2.1): 0,3 %.

3) Далее рассчитаем произведение базы для начисления страхового взноса на страховой тариф: $30\,000 \times 0,3\% = 90$ руб.

Сумма страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составит 90 руб.

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Сотрудник на предприятии пятого класса профессионального риска получил заработную плату за месяц в размере 40 000 руб. Определите размер страхового тарифа и рассчитайте сумму страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Задача 2

По гражданско-правовому договору между предприятием и физическим лицом гражданин обязался выполнить ремонт транспортного средства, принадлежащего предприятию. Стоимость работ по договору составила 7000 руб. При заключении договора стороны пришли к соглашению о том, что предприятие выступит страхователем гражданина по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. В соответствии с ОК ВЭД и Классификацией, утвержденной п. 1 Приказа Минтруда России от 30.12.2016 г. № 851н, основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к шестому классу профессионального риска.

Определите сумму страхового взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Задача 3

ООО «Агат-строй» оказывает услуги в области инженерно-технического проектирования. Предприятию была предоставлена скидка по взносам в ФСС – 25 %. В ноябре 2020 г. компания начислила сотрудникам зарплату в размере 760 000 р., а также инвалидам I и II групп – 280 000 руб. Определить величину страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если известно, что основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к четвертому классу профессионального риска.

Задача 4

Коммерческая фирма «Лабиринт», занимающаяся производством деревянной мебели, заключила трудовой контракт с иностранным гражданином Позоллини Л.Ж. Какую сумму необходимо уплатить в виде страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если известно, что:

- а) работодатель сделал ему следующие выплаты за август 2020 г.:
 - зарплата – 50 600 руб.;
 - премия – 8 000 руб.;
 - материальная помощь в связи с рождением сына – 4 000 руб.;

б) основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к третьему классу профессионального риска.

Задача 5

В апреле 2020 г. сотруднику Симонову П.В. начислено вознаграждение в размере 90 000 руб., из них 14 000 руб. по больничному листу и 76 000 руб. – заработная плата. За май тому же сотруднику начислено 94 000 р., за июнь – 120 000 р., из них 65 000 руб. отпускные и 55 000 руб. зарплата за отработанное время.

Определите величину страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, если известно, что основная деятельность, осуществляемая предприятием, относится к седьмому классу профессионального риска.

ГЛАВА 6. ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ НЕНАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ

6.1. Платежи за пользование недрами

Платежи при пользовании недрами – это совокупность обязательных платежей, уплачиваемых пользователями недр при получении исключительных прав на выполнение определенных видов работ в качестве одного из обязательных условий получения и реализации права пользования недрами.

Предоставление недр в пользование оформляется специальным государственным решением в виде лицензии. Лицензия – это документ, который удостоверяет право ее владельца на пользование участком недр в определенных границах в соответствии с указанной в ней целью в течение установленного срока на бланке установленной формы с Государственным гербом РФ и содержит текстовые, графические и иные приложения. Выдачу, оформление и регистрацию лицензий на право пользования недрами осуществляют территориальные органы Роснедра. Права и обязанности плательщика регулярных платежей за пользование недрами возникают с даты государственной регистрации лицензии на пользование участком недр.

Платежи за пользование недрами установлены Законом РФ «О недрах» от 21.02.1992 г. № 2395-1.

В соответствии со ст. 39 данного Закона система платежей при пользовании недрами представлена следующими платежами:

1. Разовый платеж за пользование недрами.
2. Регулярные платежи за пользование недрами.
3. Сбор за участие в аукционе.

Кроме того, пользователи недр уплачивают другие налоги и сборы, установленные законодательством.

Пользователи недр, выступающие стороной соглашений о разделе продукции, являются плательщиками платежей при пользовании недрами.

Рассмотрим платежи за пользование недрами, установленные Законом № 2395-1, более подробно.

Разовый платеж за пользование недрами. Пользователи недр, получившие право на пользование недрами, лица, признанные победителями аукциона, и иные лица, которым предоставляется право пользования недрами и оформляется лицензия на пользование недрами, уплачивают разовый платеж за пользование недрами, предусмотренный соответственно лицензией на пользование недрами, протоколом о результатах аукциона, протоколом рассмотрения заявок на участие в аукционе.

Приказом Минприроды России № 242, Роснедр № 01 от 31.03.2022 г. утверждена Методика расчета минимального (стартового) размера разового платежа за пользование недрами. Данная методика определяет принципы расчета минимального (стартового) размера разового платежа за пользование недрами *при подготовке условий проведения конкурсов или аукционов* на право пользования участками недр.

Расчет стартового размера разового платежа осуществляется:

1) Федеральным агентством по недропользованию, его территориальными органами и Федеральным государственным казенным учреждением «Росгеолэкспертиза» (в отношении участков недр федерального значения, а также участков недр, не отнесенных к участкам недр федерального или местного значения).

2) Уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации (в отношении участков недр местного значения).

Информация, необходимая для расчета стартового размера разового платежа, может запрашиваться данными органами в подведомственных им организациях.

Минимальный (стартовый) размер разового платежа за пользование недрами устанавливается в размере не менее десяти процентов величины суммы налога на добычу полезных ископаемых в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации, за исключением разового платежа за пользование недрами, устанавливаемого в отношении нефти и (или) газового конденсата, а также в отношении трудноизвлекаемых полезных ископаемых.

Минимальный (стартовый) размер разового платежа за пользование недрами *в отношении нефти и (или) газового конденсата* устанавливается в размере не менее пяти процентов величины суммы налога на добычу полезных ископаемых в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации по нефти и (или) газовому конденсату соответственно.

Стартовый размер разового платежа за пользование недрами *в отношении трудноизвлекаемых полезных ископаемых* устанавливается в размере, определенном федеральным органом управления государственным фондом недр.

В случае проведения аукциона на право пользования участком недр федерального значения, содержащим месторождение полезных ископаемых, открытое в процессе геологического изучения юридическим лицом с участием иностранных инвесторов или иностранным инвестором, в отношении которых Правительством Российской Федерации принято решение об отказе в предоставлении права пользования данным участком недр для разведки и добычи полезных ископаемых, минимальный (стартовый) размер разового платежа за пользование недрами устанавливается как сумма расходов этого лица на поиск и оценку такого месторождения полезных ископаемых.

При предоставлении права пользования недрами путем выделения участка недр для разработки технологий геологического изучения, разведки и добычи трудноизвлекаемых полезных ископаемых, разведки и добычи таких полезных ископаемых, осуществляемых по совмещенной лицензии, из участка недр, предоставленного тому же пользователю для разведки и добычи полезных ископаемых или для геологического изучения, разведки и добычи полезных ископаемых, осуществляемых по совмещенной лицензии, разовый платеж за пользование недрами не взимается.

Окончательный размер разового платежа за пользование недрами устанавливается по результатам аукциона или в соответствии с п. 8 ст. 13.1 Закона «О недрах».

Разовый платеж за пользование недрами на участке недр, который предоставляется в пользование *без проведения аукциона* на право пользования участком недр для разведки и добычи полезных ископаемых или для геологического изучения недр, разведки и добычи полезных ископаемых, осуществляемых по совмещенной лицензии, за исключением предоставляемого на праве краткосрочного (сроком до одного года) пользования участка недр, устанавливается лицензией на пользование недрами в размере, который определяется в установленном Правительством Российской Федерации порядке.

При изменении границ участка недр, предоставленного в пользование, а также при внесении в лицензию на пользование недрами изменений в части установления возможности добычи попутных полезных ископаемых пользователем недр уплачивается разовый платеж за пользование недрами в размере, который определяется в установленном Правительством Российской Федерации порядке.

В течение 30 дней со дня размещения на официальном сайте протокола о результатах аукциона, протокола рассмотрения заявок на участие в аукционе победитель аукциона или иное лицо, которому предоставляется право пользования недрами и оформляется лицензия на пользование недрами, обязаны уплатить указанный в соответствующем протоколе окончательный размер разового платежа за пользование недрами.

Не допускается устанавливать по результатам аукциона окончательный размер разового платежа за пользование недрами ниже размера, заявленного в предложении победителя аукциона, или размера, установленного условиями аукциона, увеличенного на «шаг аукциона».

Предусмотрена возможность уплаты разовых платежей частями:

- 20% размера разового платежа уплачивается в течение 30 календарных дней со дня государственной регистрации лицензии;
- 80% размера разового платежа уплачивается не позднее истечения 5 лет со дня государственной регистрации лицензии.

Информация о возможности уплаты разового платежа за пользование недрами частями должна быть указана в аукционной документации.

Критерии, предъявляемые к пользователям недр, для внесения разовых платежей частями:

- установлен факт открытия месторождения полезных ископаемых на участке недр пользователем недр, проводившим работы по геологическому изучению недр такого участка для разведки и добычи полезных ископаемых открытого месторождения;
- лицензия на пользование одним участком недр в целях разведки и добычи полезных ископаемых или в целях геологического изучения, разведки и добычи полезных ископаемых содержит обязательство недропользователя по ликвидации горных выработок, в том числе буровых скважин (без права добычи полезных ископаемых), и иных сооружений, связанных с использованием недр, на другом участке недр. Под горной выработкой понимается искусственная полость, сделанная в недрах земли или на ее поверхности.

В случае прекращения (в том числе досрочного) права пользования недрами до истечения периода рассрочки, разовый платеж полностью уплачивается не позднее истечения 10 дней со дня принятия решения о прекращении права пользования недрами.

Размер разового платежа за пользование недрами и порядок уплаты разового платежа за пользование недрами при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливаются в соглашении о разделе продукции.

Разовый платеж за пользование недрами зачисляется в федеральный бюджет или бюджет субъекта Российской Федерации.

В случае прекращения, в том числе досрочного, права пользования недрами уплаченные пользователями недр разовые платежи за пользование недрами не подлежат возврату, за исключением случая, если пользователем недрами является юридическое лицо с участием иностранных инвесторов или иностранным инвестором.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются за предоставление пользователям недр исключительных прав на:

- поиск и оценку месторождений полезных ископаемых;
- разведку полезных ископаемых;
- геологическое изучение и оценку пригодности участков недр для строительства и эксплуатации сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых;
- строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания (до 5 метров), используемых по целевому назначению. К строительству и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, относятся также строительство искусственных сооружений и прокладка кабелей и трубопроводов под водой.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются с пользователей недр отдельно по каждому виду работ, осуществляемых в РФ, на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне РФ и за пределами РФ на территориях, находящихся под ее юрисдикцией (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора).

Регулярные платежи за пользование недрами не взимаются за:

- 1) пользование недрами для регионального геологического изучения;
- 2) пользование недрами для образования особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное и иное значение;
- 3) разведку полезных ископаемых на месторождениях, введенных в промышленную эксплуатацию, в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этих полезных ископаемых. Под горным отводом понимается часть недр земли (как правило, земной коры), которая предоставляется недропользователям для выработки залежей полезных ископаемых;
- 4) разведку полезного ископаемого в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этого полезного ископаемого;

5) пользование недрами для разработки технологий геологического изучения, разведки и добычи трудноизвлекаемых полезных ископаемых;

б) пользование недрами для разработки технологий геологического изучения, разведки и добычи трудноизвлекаемых полезных ископаемых, осуществляемое по совмещенной лицензии при пользовании недрами для разработки технологий геологического изучения, разведки и добычи трудноизвлекаемых полезных ископаемых, разведки и добычи таких полезных ископаемых.

Размеры регулярных платежей за пользование недрами определяются в зависимости от экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территории, степени риска.

Порядок расчета регулярных платежей за пользование недрами зависит от вида работ. Платежи устанавливаются в строгом соответствии с этапами и стадиями геологического процесса:

1. При проведении *работ по поиску и оценке месторождений полезного ископаемого* величина регулярного платежа за год определяется путем умножения ставки регулярных платежей, установленной за проведение этих работ, на облагаемую площадь лицензионного участка. В свою очередь, указанная площадь рассчитывается путем уменьшения площади лицензионного участка недр, предоставленного недропользователю, на площадь территории открытых месторождений и площадь возвращенной части данного участка. При этом площадь возвращенной части лицензионного участка определяется на основании изменений в лицензии на право пользования недрами или решения территориального органа Минприроды, принятых по заявлению пользователя недр.

Формула расчета регулярных платежей за поиски и оценку месторождений полезных ископаемых имеет следующий вид:

$$П = S_{\text{лиц.уч.}} \times Ст,$$

где $П$ – размер регулярных платежей;

$Ст$ – ставка в рублях;

$S_{\text{лиц.уч.}}$ – площадь лицензионного участка в квадратных километрах, уменьшенная на площадь территории открытых месторождений и площадь возвращенной части лицензионного участка.

2. В случае проведения *работ по разведке месторождений полезных ископаемых* сумма регулярного платежа определяется в результате умножения ставки регулярных платежей на облагаемую площадь лицензионного участка. Под облагаемой площадью понимается площадь участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого (за исключением площади горного отвода и (или) горных отводов) установлены и учтены Государственным балансом запасов. Данные о площади лицензионного участка, площади территорий открытых месторождений, площади возвращенной части лицензионного участка и площади участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого установлены и учтены Государственным балансом запасов содержатся в

лицензии на право пользования недрами, либо в изменениях к лицензии или в решении территориального органа Роснедр.

Формула расчета регулярных платежей за проведение работ по разведке месторождений полезных ископаемых имеет следующий вид:

$$П = S_{\text{лиц.уч.}} \times Ст,$$

где $П$ – размер регулярных платежей;

$Ст$ – ставка в рублях;

$S_{\text{лиц.уч.}}$ – площадь лицензионного участка недр в квадратных километрах, на которой запасы полезного ископаемого установлены и учтены Государственным балансом запасов, за исключением площади горного отвода или горных отводов.

Разведка месторождений полезных ископаемых представляет собой совокупность исследований и работ, осуществляемых с целью определения промышленного значения месторождений полезных ископаемых, получивших положительную оценку в результате поисково-оценочных работ. Разведка месторождений является одной из стадий геологоразведочных работ, следует за стадиями геологической съемки и геологических поисков.

3. При строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, сумма регулярных платежей за пользование недрами рассчитывается путем умножения количества полезного ископаемого, подлежащего хранению, указанного в проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения, на ставку регулярного платежа. При этом исчисление и внесение в бюджет платежей производится только при проведении работ по строительству и эксплуатации сооружений, связанных с хранением нефти, газового конденсата, природного газа и гелия.

Формула расчета регулярных платежей при строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых (взимается за хранение нефти, газового конденсата, природного газа и гелия) имеет следующий вид:

$$П = Оп \times Ст,$$

где $П$ – размер регулярных платежей;

$Ст$ – ставка в рублях;

$Оп$ – объем продукции на хранении в тоннах (нефть, газоконденсат) или тыс. куб. метров (природный газ, гелий).

Регулярный платеж за пользование недрами взимается за площадь участка недр, предоставленного недропользователю, за вычетом площади возвращенной части участка недр. Платежи за право пользования недрами устанавливаются в строгом соответствии с этапами и стадиями геологического процесса и взимаются:

– по ставкам, установленным за проведение работ по разведке месторождений, – за площадь участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого (за исключением площади горного отвода и (или) горных отводов) установлены и учтены Государственным балансом запасов;

– по ставкам, установленным за проведение работ по поиску и оценке месторождений полезных ископаемых, – за площадь, из которой исключаются территории открытых месторождений.

Ставка регулярного платежа за пользование недрами устанавливается за 1 км² площади участка недр в год.

Конкретный размер ставки регулярного платежа за пользование недрами устанавливается федеральным органом управления государственным фондом недр или его территориальными органами, в отношении участков недр местного значения уполномоченными органами исполнительной власти соответствующих субъектов Российской Федерации отдельно по каждому участку недр, на который в установленном порядке выдается лицензия на пользование недрами, в следующих пределах (табл. 6.1.1).

Таблица 6.1.1

Пределы ставок регулярных платежей, установленных
Законом РФ «О недрах»

Вид работ, вид полезного ископаемого	Ставка (рублей за 1 кв. км участка недр)	
	Мин.	Макс.
1. Поиск и оценка месторождений полезных ископаемых		
Углеводородное сырье	120	540
Углеводородное сырье на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также за пределами Российской Федерации на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации	50	225
Драгоценные металлы	90	405
Металлические полезные ископаемые	50	225
Россыпные месторождения полезных ископаемых всех видов	45	205
Неметаллические полезные ископаемые, уголь, горючие сланцы и торф	27	135
Прочие твердые полезные ископаемые	20	75
Подземные воды	30	135
2. Разведка полезных ископаемых		
Углеводородное сырье	5 000	20 000
Углеводородное сырье на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также за пределами Российской Федерации на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации	4 000	16 000
Драгоценные металлы	3 000	18 000
Металлические полезные ископаемые	1 900	10 500
Россыпные месторождения полезных ископаемых всех видов	1 500	12 000

Вид работ, вид полезного ископаемого	Ставка (рублей за 1 кв. км участка недр)	
	Мин.	Макс.
Неметаллические полезные ископаемые	1 500	7 500
Прочие твердые полезные ископаемые	1 000	10 000
Подземные воды	800	1 650
3. Строительство и эксплуатация подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых		
Хранение нефти и газоконденсата (рублей за 1 т)	3,5	5
Хранение природного газа и гелия (рублей за 1 000 куб. м)	0,2	0,25

Расчет конкретных размеров ставок регулярного платежа за пользование недрами производится по формуле:

$$R = R_{min} + K \times (R_{max} - R_{min}),$$

где R – конкретный размер ставки регулярного платежа за пользование недрами, руб.;

R_{max} – максимальный установленный размер ставки регулярного платежа, руб.;

R_{min} – минимальный установленный размер ставки регулярного платежа, руб.;

K – поправочный коэффициент (может принимать значения от 0 до 1).

Поправочный коэффициент K определяется как сумма поправочных коэффициентов, учитывающих условия проведения геологоразведочных работ и строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, приведенных в Приложениях к Приказу Минприроды России «Об утверждении Порядка определения конкретных размеров ставок регулярных платежей за пользование недрами» от 07.03.2014 г. № 134.

Конкретный размер ставки регулярного платежа округляется до целых рублей по правилам математического округления чисел.

Сумма регулярных платежей за пользование недрами включается организациями в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в течение года равными долями.

Размеры регулярных платежей за пользование недрами, условия и порядок их взимания при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливаются соглашениями о разделе продукции.

Регулярные платежи за пользование недрами уплачиваются пользователями недр ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, равными долями в размере одной четвертой от суммы платежа, рассчитанного за год.

Порядок и условия взимания регулярных платежей за пользование недрами с пользователей недр, осуществляющих поиск и разведку месторождений на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами РФ на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ, устанавливаются Постановлением Правительством РФ № 249 от 28.04.2003 г., а суммы указанных платежей направляются в федеральный бюджет.

Пользователи недр ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, представляют в территориальные органы Федеральной налоговой службы РФ и Федеральное агентство по недропользованию в РФ по местонахождению участков недр расчеты регулярных платежей за пользование недрами.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются в денежной форме и зачисляются в федеральные, региональные и местные бюджеты в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

Третий платеж за пользование недрами – **сбор за участие в аукционе.**

Сбор за участие в аукционе вносится всеми его участниками и является одним из условий регистрации заявки.

Порядок определения суммы сбора за участие в аукционах на право пользования участками недр устанавливается Приказом Минприроды России № 756, Роснедр № 12 от 15.10.2021 г. «Об утверждении Порядка определения суммы сбора за участие в аукционах на право пользования участками недр».

Сумма сбора определяется исходя из стоимости затрат на подготовку, проведение и подведение итогов аукциона, оплату труда привлекаемых экспертов.

Сумма сбора за участие в аукционе, взимаемая с каждого участника аукциона, определяется органами государственной власти, указанными в пункте 1 настоящего Порядка, по следующей формуле:

$$C = C_{\text{фикс}} \times K_{\text{ин}},$$

где C (руб.) – сумма сбора за участие в аукционе. Сумма сбора за участие в аукционе округляется по правилам арифметического округления до целых рублей;

$C_{\text{фикс}}$ (руб.) – фиксированная часть суммы сбора за участие в аукционе, устанавливаемая в следующем размере 115 тыс. руб., за исключением аукционов на право пользования участками недр местного значения; 47 тыс. руб. для аукционов на право пользования участками недр местного значения;

$K_{\text{ин}}$ – коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары и услуги в Российской Федерации. Определяется как произведение коэффициентов, рассчитанных на основе индексов потребительских цен на все товары и услуги по Российской Федерации (месяц в процентах к предыдущему месяцу), публикуемых Федеральной службой государственной статистики на своем официальном сайте в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» за период с месяца, в котором утвержден настоящий Порядок, до месяца, в котором производится определение суммы сбора за участие в аукционе, взимаемая с каждого участника аукциона, в соответствии с настоящим Порядком. Для перевода индексов потребительских цен на товары

и услуги в коэффициенты, их значение за каждый период, приведенное в процентах, делится на 100.

Сумма сбора за участие в аукционе поступает в доход федерального бюджета, а по участкам недр местного значения – в доход бюджетов субъектов РФ, регулирующих процесс пользования недрами на указанных участках.

ФНС России администрирует только регулярные платежи за пользование недрами: осуществляет учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения платежей в бюджет.

Налоговые органы с учетом неналогового характера (установлены Законом Российской Федерации «О недрах» от 21.02.1992 г. № 2395-1, не являющимся актом законодательства о налогах и сборах) регулярных платежей за пользование недрами при выявлении нарушений законодательства о недропользовании, в том числе нарушения порядка исчисления и внесения в бюджет регулярных платежей за пользование недрами, порядка представления расчетов, не уполномочены применять предусмотренные действующим законодательством (гл. 16 НК РФ, а также за административные правонарушения, установленные Кодексом РФ об административных правонарушениях) меры ответственности.

В случае установления фактов, свидетельствующих о нарушении законодательства о недрах, налоговые органы направляют ходатайства в территориальные органы Роснедр и Росприроднадзора об отзыве (приостановлении действия) соответствующей лицензии на право пользования недрами.

Контрольные вопросы

1. Разовые платежи за пользование недрами, их характеристика.
2. Платежи за поиск и оценку месторождений полезных ископаемых, порядок их исчисления и уплаты.
3. Платежи за разведку месторождений полезных ископаемых, порядок их исчисления и уплаты.
4. Платежи при строительстве и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, порядок их исчисления и уплаты.
5. Сбор за участие в аукционе, порядок их исчисления и уплаты.

Примеры решения заданий

Пример

Организация осуществляет следующие виды недропользования:

- ведет поиск и оценку месторождений природного газа в Тюменской области на участке 120 км². Площадь открытых месторождений 40 км², площадь возвращенной части лицензионного участка – 20 км²;
- хранит в подземных сооружениях 500 т нефти.

Ставки регулярных платежей за недропользование установлены в размере: за поиск и оценку месторождений полезных ископаемых – 320 руб./км², хранение нефти – 4 руб./т.

Решение:

Формула расчета регулярных платежей за поиски и оценку месторождений полезных ископаемых имеет следующий вид:

$$П = S_{\text{лиц.уч.}} \times Ст,$$

где $П$ – размер регулярных платежей;

$Ст$ – ставка в рублях;

$S_{\text{лиц.уч.}}$ – площадь лицензионного участка в квадратных километрах, уменьшенная на площадь территории открытых месторождений и площадь возвращенной части лицензионного участка.

Определим значение показателя $S_{\text{лиц.уч.}}$: $120 - 40 - 20 = 60 \text{ км}^2$.

Рассчитаем сумму регулярного платежа за поиск и оценку месторождений полезных ископаемых: $60 \text{ км}^2 \times 320 \text{ руб./км}^2 = 19\,200 \text{ руб.}$

Далее рассчитаем сумму регулярного платежа за хранение нефти с помощью следующей формулы:

$$П = Оп \times Ст,$$

где $П$ – размер регулярных платежей;

$Ст$ – ставка в рублях;

$Оп$ – объем продукции на хранении в тоннах (нефть, газоконденсат) или тысячах кубических метров (природный газ, гелий).

В данном случае сумма регулярного платежа составит: $500 \text{ т} \times 4 \text{ руб./т} = 2\,000 \text{ руб.}$

Всего сумма платы за недропользование составит $19\,200 + 2\,000 = 21\,200 \text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Перед решением нижеприведенных задач необходимо ознакомиться со следующими нормативно-правовыми актами:

1. Приказ Минприроды России «Об утверждении Порядка определения конкретных размеров ставок регулярных платежей за пользование недрами» от 30.03.2021 г. № 214.

2. Постановление Правительства РФ «Об утверждении перечня районов Крайнего Севера и местностей, приравненных к районам Крайнего Севера, в целях предоставления государственных гарантий и компенсаций для лиц, работающих и проживающих в этих районах и местностях, признании утратившими силу некоторых актов Правительства РФ и признании не действующими на территории Российской Федерации некоторых актов Совета Министров СССР» от 16.11.2021 г. № 19.

Задача 1

Определить сумму регулярных платежей, подлежащих уплате в бюджет за пользование недрами в целях поиска и оценки месторождений полезных ископаемых – драгоценных металлов всего и ежеквартальных по унитарному предприятию «Геологоразведка».

Лицензия выдана сроком на 5 лет, работы начинаются с 01.04.

Площадь лицензионного участка 15 000 кв. км.

Площадь возвращенной части лицензионного участка по годам:

– второй год – 3 000 кв. км.

– третий год – 5 000 кв. км.

– четвертый год – 4 000 кв. км.

Ставка регулярных платежей – 250 руб. за кв. км.

Задача 2

Предприятие «Геологоразведка» ведет поиск и оценку драгоценных металлов на территории Быстринского района Камчатской области, в 80 км к северо-востоку от районного центра п. Мильково. Площадь лицензионного участка составляет 5 кв. км. На участке проведены геологическая съемка масштаба 1:200000 (1964 г.) и 1:50000 (1989 г.), аэросъемка (1988 г.), гравirazведка и магниторазведка (1989 г.), имеются прогнозные ресурсы рудного золота категории Р1 и Р2. Лицензия на пользование недрами выдана 20 ноября 2017 г. сроком на 5 лет. Работы по недропользованию начаты с 1 января следующего года. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, указать сроки их уплаты. Известно, что площадь возвращенной части лицензионного участка во второй год пользования недрами составила 1,5 кв. км, в четвертый год – 0,7 кв. км.

Задача 3

Участок недр, включающий Центральный блок Талаканского нефтегазоконденсатного месторождения, расположен на территории Ленского улуса Республики Саха (Якутия), 250 км от г. Ленска, расстояние до дорог общего пользования межмуниципального значения по прямой линии на карте – 105 км. Площадь участка недр, на которой запасы полезного ископаемого установлены и учтены Государственным балансом запасов, составляет 380 кв. км, площадь горного отвода – 70 кв. км. Месторождение имеет одно- и двухфазные залежи, характеризующиеся как наличием литологических замещений или тектонических нарушений, так и невыдержанностью толщин и коллекторских свойств продуктивных пластов. Геолого-разведочные работы по переводу прогнозных ресурсов в запасы промышленных категорий и представлением на государственную экспертизу отчета с подсчетом запасов планировалось осуществить в 2013–2017 гг. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, указать сроки их уплаты.

Задача 4

Участок недр, включающий Юго-Восточный и Северо-Восточный участки Апсатского каменноугольного месторождения (прочие твердые полезные ископаемые), находится в Каларском районе Читинской области, в 24 км северо-западнее железнодорожной станции Чара (трасса БАМ). Связь с этим пунктом осуществляется по улучшенной грунтовой дороге. Площадь участка 2,8 км². По сложности геологического строения месторождение относится ко 2-й группе.

Согласно условиям конкурса лицензию предполагается выдать на разведку и добычу, разведка с подсчетом запасов и утверждением их в ГКЗ будет осуществлена в течение пяти лет со дня выдачи лицензии.

Задача 5

Организация получила лицензию 5 ноября 2017 г. сроком на 10 лет на разведку и добычу нефти в акватории Баренцева моря, ближайший порт расположен на расстоянии 1350 км. Глубина залегания продуктивных горизонтов около 2 км. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, указать сроки их уплаты. Расчет плотности запасов углеводородного сырья производить из расчета 1600 т нефти на 1 кв. км. Площадь лицензионного участка составляет 25 кв. км.

Задача 6

Организация с 1 января получила лицензию сроком на четыре года на поиск и оценку месторождений металлических полезных ископаемых (медь, молибден, серебро, золото) на территории муниципального района Тоджинский Республики Тыва, расстояние до дорог общего пользования – 66 км. Площадь лицензионного участка составляет 6 кв. км. Прогнозные ресурсы на данный вид полезного ископаемого отсутствуют. На данном участке уже были проведены геологические и геофизические работы, имеются карты масштаба 1:50000 – 1:200000. Определить сумму регулярных платежей в течение срока действия лицензии, если известно, что площадь возвращенного участка во второй год составила 1,8 кв. км.

Задача 7

Организация с 1 января получила лицензию сроком на пять лет на поиск и оценку металлических полезных ископаемых на территории Бурейского района Амурской области, в 31 км от п. Новобурейский. Площадь лицензионного участка составляет 7 кв. км. На данном участке проведены геологическая съемка масштаба 1:200000 (1970 г.) и 1:50000 (1990 г.), прогнозные ресурсы отсутствуют. В третий год действия лицензии площадь возвращенной части лицензионного участка составила 1,7 кв. км, в четвертый год – 0,4 кв. км. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение всего срока действия лицензии.

Задача 8

Предприятие «Стич» ведет поиск и оценку серебра на территории Магаданской области, в 99 км от автомагистрали. Площадь лицензионного участка составляет 20 кв. км. На участке проведена геологическая съемка масштаба 1:200000 (1999 г.) и 1:50000 (2010 г.) и аэросъемка (2002 г.). Лицензия на пользование недрами выдана на 7 лет. Работы по поиску и оценке начались с 1 января. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии. Известно, что площадь возвращенной части лицензионного участка во второй год пользования недрами составила 5,5 кв. км, в пятый год – 1,2 кв. км, в седьмой год – 3,3 кв. км.

Задача 9

ООО «Золотодобывающая компания Маяк» 07.11.2022 г. получила лицензию № 3709 ТЭ на разведку и добычу бурого угля (неметаллическое сырье) на участке Моховые отроги Райчихинского буругольного месторождения, расположенного в Амурской области. Начало срока действия лицензии – 1 января следующего года, срок окончания – 31.12.2027 г. Кратчайшее расстояние по прямой линии на карте до дорог общего пользования составляет 180 км. Месторождение в соответствии с действующими классификациями запасов относится к третьей группе сложности. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что площадь лицензионного участка составляет 4 кв. км.

Задача 10

18.12.2022 г. ООО «Газпром переработка» получила лицензию № 3154 ПГ на строительство и эксплуатацию подземного хранилища сжиженных углеводородных газов на Участках №1 и №2 Оренбургского района Оренбургской области. Срок начала действия лицензии – 1 января следующего года, срок окончания – 31.12.2027 г. Расстояние до дорог общего пользования – 230 км. Глубина работ более 600 м, породы неустойчивые, склонные к самовозгоранию, силикозоопасные, опасные по газу и пыли, по содержанию радионуклидов относятся к третьему классу; гидрогеологические условия средней сложности. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что хранению подлежат сжиженный углеводородный газ в объеме 250 000 куб. м.

Задача 11

ООО «Азимут Плюс» 24.12.2022 г. получила лицензию № 3574 БП на геологическое изучение, включающее поиски и оценку месторождений полезных ископаемых (каменного угля (неметаллическое сырье)), на территории участка р. Мурхой, с притоком руч. Малая Саржинка в Иркутской области. Срок начала действия лицензии – 1 января следующего года, лицензия выдана на семь лет. Расстояние до автомобильных дорог общего пользования составляет 49 км. Геологическая изученность низкая, геологические и геофизические карты отсутствуют, прогнозные ресурсы на данный вид полезного ископаемого также отсутствуют. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что площадь лицензионного участка составляет 7 кв. км. В первый год недропользования был возвращен участок площадью 2 кв. км.

Задача 12

ООО «Славнефть-Красноярскнефтегаз» 05.02.2022 г. получила лицензию на геологическое изучение и оценку пригодности участка недр для строительства и эксплуатации подземного хранилища газа сроком действия до 04.02.2027 г. Участок недропользования находится на северо-востоке Терско-Камовского блока Красноярского края. Расстояние до автомобильных дорог общего пользо-

вания 176 км. Горно-геологические и инженерно-геологические условия простые, гидрогеологические условия – средней сложности. Определить сумму регулярных платежей за пользование недрами в течение срока действия лицензии, если известно, что количество полезного ископаемого, подлежащего хранению, указанного в проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения составляет 130 000 куб. м.

6.2. Плата за пользование лесным фондом

К ресурсным платежам, формируемым на рентной основе, относится плата за пользование лесным фондом. История развития платности лесных ресурсов началась в 1766 г. при Екатерине II, когда были утверждены Правила генерального межевания. В дальнейшем плата за лесопользование носила самые разные названия – «лесной доход», «попенная плата», «плата за древесину, отпускаемую на корню», «лесные подати».

Изменение названий данных платежей лишь отчасти отражалось на методике их формирования, несколько расширялись параметры налогооблагаемой базы и изменялись ставки.

В настоящее время система платежей за пользование лесным фондом регулируется Лесным кодексом РФ, принятым 04.12.2006 г. Федеральным законом № 200-ФЗ, а также подзаконными актами.

Лесной фонд находится в государственной или муниципальной собственности. Государственная собственность включает в себя федеральную собственность или собственность субъектов РФ.

Предоставление гражданам и юридическим лицам лесных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности возможно путем заключения двух форм договоров:

- договора аренды лесного участка;
- договора купли-продажи лесных насаждений.

Заключение договоров аренды и договоров купли-продажи осуществляется соответственно органами государственной власти, органами местного самоуправления в пределах их полномочий. А заключение договоров купли-продажи лесных насаждений, расположенных на землях особо охраняемых природных территорий – федеральными государственными бюджетными учреждениями, осуществляющими управление государственными природными заповедниками и национальными парками.

Договор аренды лесного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности. По договору аренды лесного участка, находящегося в государственной или муниципальной собственности, арендодатель предоставляет арендатору лесной участок для одной или нескольких целей. Объектом аренды могут быть только лесные участки, находящиеся в государственной или муниципальной собственности и прошедшие государственный кадастровый учет. Договор аренды заключается на определенный срок в соответствии с видом использования лесов (от одного года до сорока девяти лет). Договор аренды лесного участка заключается по результатам открытого аукциона.

Арендная плата по договору аренды зависит от его вида:

1. Договор аренды лесного участка с изъятием лесных ресурсов предполагает такие виды использования, как:

- заготовка живицы;
- заготовка пищевых лесных ресурсов и сбор лекарственных растений;
- заготовка и сбор недревесных лесных ресурсов (пни, береста, кора, хвост и т.д.).

Минимальный размер арендной платы при использовании лесного участка с изъятием лесных ресурсов определяется как произведение ставки платы за единицу объема лесных ресурсов и объема изъятия лесных ресурсов на арендуемом лесном участке:

$$АП_{мин} = V \times Ст \times K,$$

где $АП_{мин}$ – минимальный размер арендной платы;

V – объем изъятия лесных ресурсов (количество);

$Ст$ – ставка (в рублях);

K – коэффициент индексации ставок (рассмотрен ниже).

2. Договор аренды лесного участка без изъятия лесных ресурсов предполагает такие виды использования, как:

- ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты;
- ведение сельского хозяйства;
- осуществление научно-исследовательской деятельности;
- иные виды деятельности без изъятия лесных ресурсов.

Минимальный размер арендной платы при использовании лесного участка без изъятия лесных ресурсов определяется как произведение ставки платы за единицу площади лесного участка и площади арендуемого лесного участка:

$$АП_{мин} = S \times Ст \times K,$$

где $АП_{мин}$ – минимальный размер арендной платы;

S – площадь арендуемого участка, га;

$Ст$ – ставка, руб.;

K – коэффициент индексации ставок (рассмотрен ниже).

Лица, заключившие договор аренды, обязаны ежегодно предоставлять *лесную декларацию* в соответствующий уполномоченный орган. Лесной декларацией является заявление об использовании лесов в соответствии с проектом освоения лесов. Лесная декларация подается не менее чем за 10 дней до начала предполагаемого срока использования лесов. Срок действия лесной декларации составляет не более 12 месяцев с даты начала предполагаемого срока использования лесов.

Договор купли-продажи лесных насаждений. По договору купли-продажи лесных насаждений осуществляется продажа лесных насаждений, расположенных на землях, находящихся в государственной или муниципальной собственности.

В договоре купли-продажи лесных насаждений указываются местоположение лесных насаждений (лесной квартал и (или) лесотаксационный выдел) и объем подлежащей заготовке древесины.

При проведении мероприятий по сохранению лесов и по лесоустройству по договору купли-продажи лесных насаждений осуществляется продажа лесных насаждений, расположенных в пределах одной лесосеки.

Срок действия договора не может превышать один год.

Плата по договору купли-продажи лесных насаждений, за исключением платы по договору купли-продажи лесных насаждений для собственных нужд, определяется на основе минимального размера платы.

Минимальный размер платы по договору определяется как произведение ставки платы за единицу объема древесины и объема подлежащей заготовке древесины:

$$P_{\text{мин}} = V \times \text{Ст} \times K,$$

где $P_{\text{мин}}$ – минимальный размер платы по договору купли-продажи;

V – объем подлежащей заготовке древесины, м³

Ст – ставка, руб.;

K – коэффициент индексации ставок (рассмотрен ниже).

Установление ставок по договорам аренды и договорам купли-продажи осуществляется:

- по участкам в федеральной собственности – Правительством РФ;
- по участкам в собственности субъекта РФ – органами государственной власти субъекта РФ;
- по участкам в муниципальной собственности – органами местного самоуправления.

Изменение условий договоров аренды и купли-продажи не допускается, за исключением следующих случаев изменения целевого назначения или разрешенного использования лесов; существенного изменения параметров использования лесов (возрасты рубок, расчетная лесосека, сроки использования лесов); существенного изменения обстоятельств, из которых стороны договора аренды лесного участка исходили при его заключении, если они возникли вследствие природных явлений (лесных пожаров, ветровалов, наводнений и других стихийных бедствий) и стали основанием для внесения изменений в государственный лесной реестр.

Минимальные федеральные ставки платы за пользование лесным фондом установлены Постановлением Правительства РФ от 22.05.2007 г. № 310 (рис. 6.2.1)

за единицу объема древесины лесных насаждений (основные и неосновные породы)

за единицу объема живицы

за единицу объема недревесных лесных ресурсов

за единицу объема пищевых лесных ресурсов и лекарственных растений

за единицу площади лесного участка при осуществлении видов деятельности
в сфере охотничьего хозяйства

за единицу площади лесного участка при ведении сельского хозяйства

за единицу площади лесного участка при осуществлении научно-исследовательской
деятельности, образовательной деятельности

за единицу площади лесного участка при осуществлении рекреационной деятельности

за единицу площади лесного участка при создании лесных плантаций
и их эксплуатации

за единицу площади лесного участка при выращивании лесных плодовых,
ягодных, декоративных растений и лекарственных растений

за единицу площади лесного участка при использовании лесов для выполнения
работ по геологическому изучению недр, разработке месторождений
полезных ископаемых

площади лесного участка при строительстве и эксплуатации водохранилищ
и иных искусственных водных объектов, а также гидротехнических сооружений и
специализированных портов

за единицу площади лесного участка при строительстве, реконструкции
и эксплуатации линейных объектов

за единицу площади лесного участка при переработке древесины
и иных лесных ресурсов

за единицу площади лесного участка при выполнении изыскательских работ

за единицу площади лесного участка при выращивании посадочного материала
лесных растений (саженцев, семян)

Рис. 6.2.1. Порядок установления федеральных ставок платы
за пользование лесным фондом

Ставки платы за единицу объема древесины лесных насаждений дифференцированы по лесотаксовым районам, породы лесных насаждений, разряда такс, вида древесины и ее размера (табл. 6.2.1).

Коэффициенты индексации ставок установлены в размерах, представленных в табл. 6.2.2.

Таблица 6.2.1

Ставки платы в первом Восточно-Сибирском лесотаксовом районе

Породы лесных насаждений	Разряды такс	Расстояние вывозки, км	Ставки платы, руб. за 1 плотный куб. м			
			Деловая древесина без коры ¹			Дровяная древесина в коре
			крупная	средняя	мелкая	
Сосна	1	до 10	90,54	64,62	32,4	2,34
	2	10,1 – 25	82,26	58,68	29,7	2,34
	3	25,1 – 40	69,66	49,86	25,38	1,98
	4	40,1 – 60	53,46	38,34	19,44	1,98
	5	60,1 – 80	41,22	29,70	14,94	1,26
	6	80,1 – 100	32,76	23,40	11,52	1,26
	7	100,1 и более	24,48	17,46	9,00	0,36
Кедр	1	до 10	108,54	77,58	38,88	2,70
	2	10,1 – 25	99,00	70,56	34,92	2,70
	3	25,1 – 40	84,24	60,12	30,06	2,34
	4	40,1 – 60	64,44	45,90	23,04	1,98
	5	60,1 – 80	49,50	34,92	17,46	1,26
	6	80,1 – 100	39,24	28,08	14,22	1,26
	7	100,1 и более	29,70	21,06	10,62	0,36
Лиственница	1	до 10	72,54	51,84	25,74	2,34
	2	10,1 – 25	66,06	47,16	23,40	1,98
	3	25,1 – 40	55,80	40,32	19,80	1,98
	4	40,1 – 60	42,84	30,42	15,12	1,26
	5	60,1 – 80	32,76	23,4	11,52	1,26
	6	80,1 – 100	26,46	18,9	9,18	0,36
	7	100,1 и более	19,80	14,22	7,02	0,36
Ель, пихта	1	до 10	81,90	58,14	29,70	2,34
	2	10,1 – 25	73,98	53,1	26,46	2,34
	3	25,1 – 40	62,64	45,18	22,14	1,98
	4	40,1 – 60	48,24	34,74	17,10	1,26
	5	60,1 – 80	36,90	26,46	13,50	1,26
	6	80,1 – 100	29,70	21,06	10,62	0,36
	7	100,1 и более	22,14	15,84	8,28	0,36
Береза	1	до 10	45,18	32,4	16,56	2,70
	2	10,1 – 25	41,22	29,7	14,94	2,70
	3	25,1 – 40	34,92	25,38	12,60	1,98
	4	40,1 – 60	27,36	19,44	9,18	1,98
	5	60,1 – 80	20,88	14,94	7,92	1,26
	6	80,1 – 100	16,56	11,52	5,94	1,26
	7	100,1 и более	12,60	9,00	4,68	0,36
Осина, ольха белая, тополь	1	до 10	9,00	6,66	3,60	0,36
	2	10,1 – 25	8,28	5,94	2,70	0,36
	3	25,1 – 40	7,02	5,04	2,34	0,36
	4	40,1 – 60	5,04	4,32	1,98	0,36
	5	60,1 – 80	4,32	2,70	1,98	0,36
	6	80,1 – 100	3,60	2,34	1,26	0,36
	7	100,1 и более	2,34	1,98	1,26	0,04

¹ К деловой крупной древесине относятся отрезки ствола диаметром в верхнем торце без коры от 25 см и более, к средней – диаметром от 13 до 24 см, к мелкой – диаметром от 3 до 12 см.

Таблица 6.2.2

Коэффициенты индексации к ставкам платы за пользование лесным фондом

Год, на который установлен коэффициент	Коэффициент индексации к ставкам платы за единицу объема древесины	Коэффициент индексации к ставкам платы за единицу объема лесных ресурсов (за исключением древесины) и ставки платы за единицу площади лесного участка (для аренды лесного участка)
2018	2,17	1,57
2019	2,38	1,89
2020	2,62	2,26
2021	2,72	2,35
2022	2,83	2,44
2023	2,94	2,54

Постановлением Правительства № 310 предусмотрен ряд дополнительных коэффициентов к ставкам платы:

- при проведении выборочных рубок ставки уменьшаются на 50%;
- ставки при проведении сплошных рубок корректируются с учетом ликвидного запаса древесины на коэффициент, равный от 0,9 до 1,05;
- на лесосеках, расположенных на склонах с крутизной свыше 20 градусов применяется коэффициент от 0,5 до 0,7;
- при проведении сплошных рубок с сохранением подроста и (или) 2-го яруса хвойных, твердолиственных пород лесных насаждений по договору их купли-продажи ставки снижаются на 20%;
- при заготовке древесины в порядке проведения сплошных рубок лесных насаждений, поврежденных вредными организмами, ветром, пожарами и в результате других стихийных бедствий, ставки корректируются с учетом степени повреждения на коэффициент, равный:

- 1) 0,9 – при степени повреждения лесных насаждений до 10%;
- 2) 0,8 – при степени повреждения лесных насаждений до 20%;
- 3) 0,7 – при степени повреждения лесных насаждений до 30%;
- 4) 0,6 – при степени повреждения лесных насаждений до 40%;
- 5) 0,5 – при степени повреждения лесных насаждений до 50%;
- 6) 0,4 – при степени повреждения лесных насаждений до 60%;
- 7) 0,3 – при степени повреждения лесных насаждений до 70%;
- 8) 0,2 – при степени повреждения лесных насаждений до 80%;
- 9) 0,1 – при степени повреждения лесных насаждений до 90%;
- 10) 0 – при степени повреждения лесных насаждений до 100%.

Величина ставки округляется до 0,1 руб. за 1 плотный куб м древесины.

Плата по договору купли-продажи лесных насаждений для собственных нужд (отопление, возведение строений и пр.) определяется по ставкам, устанавливаемым органами государственной власти субъектов Российской Федерации,

а плата по договору купли-продажи лесных насаждений, расположенных на землях особо охраняемых природных территорий федерального значения, для собственных нужд – по ставкам, устанавливаемым Правительством Российской Федерации (равны ставкам платы за единицу объема древесины лесных насаждений, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 22.05.2007 г. № 310).

Аукцион на право заключения договора аренды или договора купли-продажи. Договор аренды лесного участка, договор купли-продажи лесных насаждений заключаются по результатам аукционов, проводимых путем повышения начальной цены предмета аукциона (начального размера арендной платы или начальной цены заготавливаемой древесины).

Организатором аукциона является продавец права на заключение договора аренды или договора купли-продажи либо специализированная организация.

Продавцами права на заключение договора аренды или договора купли-продажи выступают органы государственной власти или органы местного самоуправления в пределах их полномочий.

Извещение о проведении аукциона размещается на официальном сайте www.torgi.gov.ru в Интернет не менее чем за 30 дней до дня проведения аукциона – по договору аренды; не менее чем за 15 дней до дня проведения аукциона – по договору купли-продажи.

Для участия в аукционе необходимо своевременно представить заявку и внести задаток. Задаток устанавливается в размере от 10 до 100% от начальной цены предмета аукциона (начального размера арендной платы или начальной цены заготавливаемой древесины).

Аукцион проводится путем повышения начальной цены предмета аукциона на «шаг аукциона» (не более 5%). В случае если после троекратного объявления последнего предложения о цене ни один из участников аукциона не предложил более высокую цену, организатор объявляет победителя аукциона.

В случае, если в аукционе участвовал один участник, аукцион признается несостоявшимся, а единственный участник не позднее чем через двадцать дней обязан заключить договор аренды или купли-продажи по начальной цене. Орган государственной власти или орган местного самоуправления не вправе отказаться от его заключения.

Контрольные вопросы

1. Какими нормативно-правовыми актами регламентирована система платежей за пользование лесными ресурсами?
2. Охарактеризуйте плату за пользование лесными ресурсами по договору аренды лесного участка.
3. Охарактеризуйте плату за пользование лесными ресурсами по договору купли-продажи лесных насаждений.
4. Какие коэффициенты применяются при расчете платы за пользование лесными ресурсами? Чем обосновано их применение?

5. Каков порядок проведения аукциона на право заключения договоров на пользование лесными ресурсами?

Примеры решения заданий

Пример

Определить сумму платы за древесину, подлежащую уплате в 2019 г. по договору купли-продажи.

Организация заключила договор купли-продажи лесных насаждений в Первом Восточно-Сибирском лесотаксовом районе, участок находится в 70 км от федеральной дороги. Организация имеет право заготовить кедровую древесину в объеме 1000 м^3 , в том числе: деловой крупной – 30%, средней – 40%, мелкой – 20%, дрова – 10%. Ставки платы – минимальные федеральные.

Решение

В первую очередь определим объем древесины, подлежащей заготовке:

- 1) древесина деловая крупная = $1000 \text{ м}^3 \times 30\% = 300 \text{ м}^3$;
- 2) древесина деловая средняя = $1000 \text{ м}^3 \times 40\% = 400 \text{ м}^3$;
- 3) древесина деловая мелкая = $1000 \text{ м}^3 \times 20\% = 200 \text{ м}^3$;
- 4) дровяная древесина = $1000 \text{ м}^3 \times 10\% = 100 \text{ м}^3$.

Далее определим ставку платы за 1 м^3 с учетом коэффициента, установленного на 2019 г.:

- 1) древесина деловая крупная = $49,5 \times 1,89 = 93,6 \text{ руб.}$;
- 2) древесина деловая средняя = $34,92 \times 1,89 = 66 \text{ руб.}$;
- 3) древесина деловая мелкая = $17,46 \times 1,89 = 33 \text{ руб.}$;
- 4) дровяная древесина = $1,26 \times 1,89 = 2,4 \text{ руб.}$

Величина ставки округляется до 0,1 руб. за 1 плотный куб. м древесины.

Рассчитаем размер платы за пользование лесным фондом:

- 1) древесина деловая крупная = $93,6 \text{ руб.} \times 300 \text{ м}^3 = 28\,080 \text{ руб.}$;
- 2) древесина деловая средняя = $66 \text{ руб.} \times 400 \text{ м}^3 = 26\,400 \text{ руб.}$;
- 3) древесина деловая мелкая = $33 \text{ руб.} \times 200 \text{ м}^3 = 6\,600 \text{ руб.}$;
- 4) дровяная древесина = $2,4 \text{ руб.} \times 100 \text{ м}^3 = 240 \text{ руб.}$

Сумма платы по договору составит: $28\,080 + 26\,400 + 6\,600 + 240 = 61\,320 \text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Определить сумму платы за весь объем древесины, подлежащей заготовке ЗАО «Лесоруб». Организация заключила договор купли-продажи лесных насаждений в текущем году, участок находится на расстоянии 95 км от порта, в котором производится погрузка древесины на суда для отправки потребителям. Площадь участка для заготовки древесины 15 га, расположен на территории Второго Восточно-Сибирского лесотаксового района.

Объем древесины, подлежащей заготовке представлен в следующей таблице:

Лесные породы	Всего, куб. м	Из нее деловая древесина без коры, %			Дровяная древесина
		крупная	средняя	мелкая	
Сосна	22 230	45	20	10	25
Кедр	15 460	50	15	15	20
Береза	8 950	40	20	5	35
Осина	2 300	35	25	10	30

Задача 2

Определить сумму платы за древесину, которую следует уплатить в бюджет в текущем году леспромхозу по договору аренды с изъятием лесных ресурсов, выданному лесхозом на год на проведение сплошной рубки. Расстояние вывозки древесины 65 км.

Лесные породы	Всего, куб м	Из нее деловая древесина без коры, %			Дровяная древесина
		крупная	средняя	мелкая	
Ель	2 200	45	20	10	25
Пихта	380	35	30	5	30
Ольха белая	460	40	30	30	—

В результате сильнейших ветров и пожара 38% лесных насаждений в прошлом году было повреждено.

Задача 3

Организация в текущем году заключила договор аренды лесного участка с изъятием следующих пород лесных насаждений в Иркутской области (Второй Восточно-Сибирский лесотаксовый район, расстояние вывозки древесины – 33 км).

Лесные породы	Деловая древесина без коры, всего куб. м			Дровяная древесина, куб. м
	крупная	средняя	мелкая	
Кедр	3 265	2 658	1 520	570
Береза	1 230	1 890	568	305
Осина	890	1 256	650	356

Древесина отпускалась на лесосеке, где 42% деревьев повреждено ветровалью. Определить сумму платы за пользование лесным фондом.

Задача 4

Определить сумму платы за древесину, которую следует уплатить Иванову И.И. согласно договора купли-продажи лесных насаждений на территории Второго Восточно-Сибирского лесотаксового района, заключенного с лесхозом для индивидуального жилищного строительства. Расстояние вывозки древесины 48 км.

Разрешено заготовить на строительство дома сосны 60 м³, из нее: деловая крупная – 35 м³, деловая средняя – 10 м³, деловая мелкая – 10 м³, остальная – дровяная.

Фактически на отведенной деляне Ивановым было заготовлено 65 м³. древесины, из нее: деловая крупная – 50 м³, деловая средняя – 10 м³, остальная – дровяная.

Задача 5

Организацией заключен договор аренды лесного участка с изъятием лесных ресурсов на территории Иркутской области в объеме 580 кг сосновой живицы и 865 кг барраса соснового. Площадь арендуемого участка – 65 га. Определить сумму платы за пользование лесным фондом в текущем году, если известно, что фактически заготовлено 550 кг сосновой живицы и 850 кг барраса соснового.

Задача 6

Организация заключила договор аренды лесного участка для заготовки следующих недревесных лесных ресурсов на территории Иркутской области: пневый осмол – 100 м³, кора деревьев и кустарников – 3,5 т, береста – 1,7 т, пихтовая лапа – 1,5 т, сосновая лапа – 1,8 т, веточный корм – 50 м³, мох – 100 кг, камыш – 250 кг. Кроме этого, заготовке подлежало 15 елей высотой 1,5 м, 20 елей высотой 2,5 м, 5 елей высотой 3,7 м и 3 ели высотой свыше 4 м. Определить сумму платы по договору аренды лесного участка за текущий год.

Задача 7

Организацией заключен договор аренды лесного участка с изъятием следующих пищевых лесных ресурсов и лекарственных растений на территории Иркутской области: древесные соки – 3 ц, дикорастущие плоды – 1 250 кг, брусника – 1 100 кг, черника – 850 кг, клюква – 1 340 кг, дикорастущие грибы – 560 кг, кедровый орех – 2 450 кг, лекарственные растения – 350 кг. Определить сумму платы за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 8

Организация заключила договор аренды лесного участка площадью 18 га на территории Иркутской области для осуществления видов деятельности в сфере охотничьего хозяйства. Площадь земельного участка, занятая охотничьими базами и егерскими кордонами составляет 5 га, площадь лесного участка, занятая вольерами, питомниками диких животных, ограждениями для содержания и разведения охотничьих ресурсов в полувольных условиях и искусственно созданной среде обитания – 9 га, иная площадь лесного участка не занята охотничьими базами, егерскими кордонами, вольерами, питомниками диких животных, ограждениями для содержания и разведения охотничьих ресурсов в полувольных условиях и искусственно созданной среде обитания. Определить сумму плату за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 9

Организация заключила договор аренды лесного участка для ведения сельского хозяйства на территории Иркутской области. Площадь земельного участка, используемого для сенокосения на суходольных сенокосах составляет 5 га, для выпаса сельскохозяйственных животных – 8 га, для выращивания сельскохозяйственных культур – 6 га. Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 10

Определить сумму платы, которую следует уплатить колхозу за участок лесного фонда, выделенный лесхозом, для размещения пасеки. Площадь лесного участка 9 га, расположен на территории Иркутской области. В среднем на 1 га приходится 2,5 пчелосемьи.

Задача 11

Организация заключила договор аренды лесного участка для выращивания лесных плодовых и ягодных растений на территории Иркутской области. Площадь арендуемого земельного участка составляет 9 га. Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом за текущий год.

Задача 12

Организация заключила договор аренды лесного участка для проведения изыскательских работ на территории Иркутской области (25 га) и территории Республики Бурятия (18 га). Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом в текущем году.

Задача 13

Организация заключила договор аренды лесного участка для выращивания посадочного материала лесных растений (саженцев и сеянцев). Площадь арендуемого участка 18 га. Рассчитать сумму платы за пользование лесным фондом в текущем году.

Задача 14

Определить размер арендной платы при использовании лесного участка для заготовки древесины во Втором Восточно-Сибирском лесотаксовом районе, 3 разряд такс, крутизна склона более 26% используются канатно-подвесные установки. Годовой объем изъятия лесосырьевого ресурса:

1. Кедр: крупный – 160 м³, средний – 856 м³, мелкий – 138 м³, дрова – 120 м³.
2. Сосна: крупная – 356 м³, средняя – 542 м³, мелкая – 120 м³, дрова – 180 м³.

Задача 15

Физическим лицом без разрешительных документов в Хабаровском крае было заготовлено:

- древесного сока – 7 ц;
- лекарственных растений, которые занесены в Красную книгу РФ – 23 кг;
- еловой живицы – 1 т;
- бересты – 3 т;
- пихты крупной деловой (расстояние вывозки 64 км) – 50 м³.

Определить размер вреда, подлежащего возмещению в связи с нарушением лесного законодательства.

Задача 16

Организация в 2020 г. заключила договор аренды лесного участка, расположенного на территории Второго Восточно-Сибирского лесотаксового района (Иркутская область), для проведения научно-исследовательских работ. Площадь отведенного участка – 34 га.

Во время научно-исследовательской деятельности организация незаконно вырубил крупную лиственницу крупную деловую на отведенном участке в объеме 375 м³, расстояние вывозки 85 км, и осуществила сбор черники в объеме 100 кг.

Рассчитать плату за пользование лесным фондом по договору и размер вреда, причиненного вследствие нарушения лесного законодательства.

Задача 17

Петрову на строительство жилого дома разрешено заготовить кедр общим объемом 70 м³, из него: крупная деловая древесина – 50 м³, мелкая деловая древесина – 20 м³. Фактически было заготовлено 78 м³ кедр, из него: крупная деловая древесина – 58 м³, мелкая деловая древесина – 20 м³; пни – 250 м³. Расстояние вывозки древесины составляет 80 км. При заготовке древесины Петров собрал бруснику общим весом 2 478 кг.

Определить сумму платы за древесину, которую следует оплатить Петрову, а также размер вреда, причиненного лесному фонду в результате нарушения лесного законодательства (на территории Второго Восточно-Сибирского лесотаксового района (Иркутская область)).

6.3. Плата за пользование водным объектом

Водным кодексом РФ, вступившим в силу с 01.01.2007 г., отменена система лицензирования пользования поверхностными водными объектами. Согласно ст. 9–11 ВК РФ право пользования поверхностными водными объектами приобретается на основании решения о предоставлении водных объектов в пользование или договора водопользования, т.е. в рамках договорных гражданских правоотношений.

Плательщиками платы за пользование водным объектом признаются юридические и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса.

По договору водопользования одна сторона – исполнительный орган государственной власти или орган местного самоуправления обязуется предоставить другой стороне – водопользователю водный объект или его часть в пользование за плату. Договор водопользования признается заключенным с момента его государственной регистрации в государственном водном реестре.

На основании договоров водопользования право пользования поверхностными водными объектами, находящимися в федеральной

собственности, собственности субъектов РФ, собственности муниципальных образований, приобретается в целях:

- 1) забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов;
- 2) использования акватории водных объектов;
- 3) производства электрической энергии без забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов.

На основании решений о предоставлении водных объектов в пользование право пользования поверхностными водными объектами, находящимися в федеральной собственности, собственности субъектов РФ, собственности муниципальных образований, приобретается в целях:

- 1) обеспечения обороны страны и безопасности государства;
- 2) сброса сточных вод;
- 3) строительства и реконструкции гидротехнических сооружений;
- 4) создания стационарных и плавучих (подвижных) буровых установок (платформ), морских плавучих (передвижных) платформ, морских стационарных платформ и искусственных островов;
- 5) строительства и реконструкции мостов, подводных переходов, трубопроводов и других линейных объектов, если такие строительство и реконструкция связаны с изменением дна и берегов поверхностных водных объектов;
- 6) разведки и добычи полезных ископаемых;
- 7) проведения дноуглубительных, взрывных, буровых и других работ, связанных с изменением дна и берегов поверхностных водных объектов;
- 8) подъема затонувших судов;
- 9) сплава древесины;
- 10) забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов для гидромелиорации земель;
- 11) забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов и сброса сточных вод для осуществления аквакультуры (рыбоводства).

Водопользование осуществляется без предоставления водных объектов в следующих случаях:

- 1) использование водных объектов для целей морского, внутреннего водного и воздушного транспорта;
- 2) использование водных объектов для целей рыболовства и аквакультуры (рыбоводства);
- 3) в иных случаях, предусмотренных действующим законодательством.

Стоит отметить, что положения ВК РФ и НК РФ относятся к пользованию поверхностными водными объектами. Право пользования подземными водными объектами физические и юридические лица приобретают по основаниям и в порядке, которые установлены законодательством о недрах.

До вступления в действие ВК РФ пользование поверхностными водными объектами осуществлялось на основании лицензии. Если на настоящий момент срок действия лицензии не истек, организация будет являться плательщиком водного налога. По окончании срока действия лицензии правоотношения по

водопользованию водными объектами будут регулироваться Водным кодексом РФ (будет взиматься неналоговая плата).

Правила расчета и взимания платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, установлены Постановлением Правительства РФ от 14.12.2006 г. № 764. Данные правила распространяются на пользование водными объектами на основании договоров водопользования для:

а) осуществления забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов или их частей;

б) использования водных объектов или их частей без забора (изъятия) водных ресурсов для целей производства электрической энергии;

в) использования акватории водных объектов или их частей, в том числе для рекреационных целей.

Размер платы определяется как произведение платежной базы и соответствующей ей ставки платы.

Платежная база устанавливается в договоре водопользования по каждому виду пользования водными объектами и определяется отдельно в отношении каждого водного объекта или его части.

Платежной базой является:

а) для плательщиков, осуществляющих забор (изъятие) водных ресурсов из водных объектов или их частей, – объем водных ресурсов, забранных (изъятых) за платежный период, включая объем их забора (изъятия) для передачи абонентам;

б) для плательщиков, использующих водные объекты или их части без забора (изъятия) водных ресурсов для целей гидроэнергетики, – количество произведенной электроэнергии за платежный период;

в) для плательщиков, использующих акватории водных объектов или их частей, – площадь предоставленной акватории водного объекта или его части.

В соответствии с условиями договора водопользования при уменьшении объема забора (изъятия) водных ресурсов из водных объектов или их частей, при уменьшении (увеличении) количества произведенной электроэнергии по сравнению со значениями, установленными договором водопользования, плательщики производят перерасчет размера платы. Перерасчет производится по мере необходимости по окончании соответствующего платежного периода.

При перерасчете размера платы фактическая платежная база рассчитывается как:

– фактический объем забора (изъятия) водных ресурсов из водного объекта или его части, определяемый на основании показаний водоизмерительных приборов, отражаемых в журнале первичного учета использования воды (формы ПОД-11, ПОД-12). В случае отсутствия водоизмерительных приборов объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств. В случае невозможности определения объема забранной воды исходя из времени работы и производительности технических средств объем забранной воды определяется исходя из норм водопотребления или с помощью других методов на условиях и в порядке, которые установлены в договоре водопользования;

– фактическое количество произведенной электроэнергии, определяемое на основании данных контрольно-измерительной аппаратуры или с помощью других методов на условиях и в порядке, которые установлены в договоре водопользования.

Если объем фактически забранной воды превысил показатель, закрепленный в договоре водопользования, водопользователь штрафуются (п. 3 ст. 18 ВК РФ) в пятикратном размере ставки платы за пользование водным объектом. Штраф в данном случае рассматривается как ответственность за ненадлежащее исполнение по договору водопользования.

– площадь предоставленной акватории водного объекта или его части.

Ставки платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, установлены Постановлением Правительства РФ от 30.12.2006 г. № 876. Ставки платы дифференцированы в зависимости от вида водопользования и водных объектов.

Ставки платы за забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов или их частей для питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения населения установлены Постановлением Правительства РФ от 26.12.2014 г. № 1509, в частности ставки платы составляют:

- с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г. составляет 81 руб.;
- с 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г. составляет 93 руб.;
- с 1 января 2017 г. по 31 декабря 2017 г. составляет 107 руб.;
- с 1 января 2018 г. по 31 декабря 2018 г. составляет 122 руб.;
- с 1 января 2019 г. по 31 декабря 2019 г. составляет 141 руб.;
- с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2020 г. составляет 162 руб.;
- с 1 января 2021 г. по 31 декабря 2021 г. составляет 186 руб.;
- с 1 января 2022 г. по 31 декабря 2022 г. составляет 205 руб.;
- с 1 января 2023 г. по 31 декабря 2023 г. составляет 226 руб.;
- с 1 января 2024 г. по 31 декабря 2024 г. составляет 283 руб.;
- с 1 января 2025 г. по 31 декабря 2025 г. составляет 326 руб.

Начиная с 2026 г. ставки платы определяются путем умножения ставки платы для этого вида водопользования, действовавшей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный Министерством экономического развития РФ.

К ставкам платы за пользование водными объектами применяются повышающие коэффициенты.

Ставки платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, установленные постановлением Правительства РФ № 876, применяются: в 2018 г. с коэффициентом 1,75; в 2019 г. – 2,01; в 2020 г. – 2,31; в 2021 г. – 2,66; в 2022 г. – 2,93; в 2023 г. – 3,22; в 2024 г. – 4,05; в 2025 г. – 4,65. Начиная с 2026 г. применяется коэффициент, учитывающий фактическое изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный Министерством экономического развития РФ.

Ставка платы с учетом указанных коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

С 1 января 2021 г. по 31 декабря 2025 г. для водных объектов, находящихся в федеральной собственности, ставка платы за забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов или их частей (за исключением морей) для целей производства тепловой и (или) электрической энергии субъектами электроэнергетики, использующими прямоточные системы технического водоснабжения, за 1 тыс. куб. м водных ресурсов, забранных (изъятых) из водного объекта, с округлением до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления составляет 636 руб.

Начиная с 2026 г. ставка определяется ежегодно путем умножения ставки платы для этого вида водопользования, действовавшей в предыдущем году, на коэффициент, учитывающий фактическое изменение (в среднем за год) потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, определенный Министерством экономического развития Российской Федерации в соответствии с данными государственной статистической отчетности для второго по порядку года, предшествующего году платежного периода.

К ставкам платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, утвержденным Постановлением Правительства РФ № 876, с учетом повышающих коэффициентов, к ставкам платы за забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов или их частей для питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения населения, к ставкам платы за забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов или их частей (за исключением морей) для целей производства тепловой и (или) электрической энергии субъектами электроэнергетики, использующими прямоточные системы технического водоснабжения, за забор (изъятие) водных ресурсов из водных объектов, находящихся в федеральной собственности, водопользователями, не имеющими водоизмерительных приборов, применяется повышающий коэффициент 1,1.

Расчет размера платы, предусматриваемой договором водопользования, производят физические и юридические лица, приобретающие право пользования поверхностными водными объектами или их частями. Расчет размера платы, подлежащей оплате за платежный период, производится водопользователями по его окончании в соответствии с условиями договора водопользования на основании данных о платежной базе соответствующего платежного периода.

Платежным периодом признается квартал.

Администратором платы по водным объектам, находящимся в федеральной собственности, являются Росводресурсы. Плата вносится по месту пользования водным объектом или его частью не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим платежным периодом.

Плата подлежит зачислению в федеральный бюджет.

Контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения платы, взыскание задолженности в судебном порядке, зачет и возврат излишне перечисленных сумм платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, производятся Росводресурсами и его территориальными органами.

Несвоевременное внесение платы за пользование водным объектом влечет за собой уплату пеней в размере 1/150 действующей на день уплаты пеней ставки рефинансирования ЦБ РФ, но не более 0,2% за каждый день просрочки (п. 2 ст. 18 ВК РФ). Что касается отчетности по плате за пользование водными объектами, то ни Водным кодексом, ни принятыми Постановлениями Правительства РФ № 764 и 876 не предусмотрено предоставление плательщиками расчетов или каких-либо отчетных документов. В договоре на пользование водными объектами предусматривается предоставление информации в соответствии с формами статистической отчетности.

Что касается платы за пользование водными объектами, находящимися в собственности субъектов РФ или муниципальных образований, то ставки, порядок расчета и взимания такой платы устанавливаются непосредственно собственником водного объекта.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиками платы за пользование водными объектами?
2. В каких целях предоставляются водные объекты в пользование: а) по договору водопользования; б) на основании решений органов власти?
3. Что является базой для исчисления платы за пользование водными объектами?
4. Каковы особенности определения ставки платы за пользование водными объектами?
5. Какова предусмотрена действующим законодательством ответственность за нарушение договора водопользования?

Примеры решения заданий

Пример

Организация заключила договор водопользования на забор воды из р. Волга (Оренбургская область) по 150 тыс. м³ в месяц. За 3-й квартал 2023 г. забрано воды в объеме 500 тыс. м³. Определить сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Решение

Лимит забора воды по договору водопользования за платежный период составляет 450 тыс. м³ (150×3). При заборе воды свыше установленного лимита организация будет оштрафована в размере пятикратного размера платы за пользование водным объектом.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 30.12.2006 г. № 876 ставка платы за забор воды из бассейна р. Волга в пределах объема допустимого забора (изъятия) водных ресурсов, установленного договором водопользования, составляет 294 руб. за 1 тыс. м³ забранной воды. С учетом повышающего коэффициента, установленного на 2023 г., ставка платы за забор воды составит: $294 \text{ руб.} \times 3,22 = 947 \text{ руб.}$ за 1 тыс. м³. Стоит помнить, что ставка платы с учетом применяемых

коэффициентов округляется до полного рубля в соответствии с действующим порядком округления.

Рассчитаем сумму платы за забор воды в пределах норм, установленных договором водопользования: $947 \text{ руб./ тыс. м}^3 \times 450 \text{ тыс. м}^3 = 426\,150 \text{ руб.}$ За превышение лимита водопользования штраф составит: $947 \text{ руб./ тыс. м}^3 \times 5 \times 50 \text{ тыс. м}^3 = 236\,750 \text{ руб.}$

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Организация осуществляет забор воды для снабжения населения из скважины в бассейне оз. Байкал. Забрано воды за 2-й квартал текущего года – 450 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 2

Предприятие расположено на берегу р. Лена и занимается добычей золота. Забор воды для промывания песка в 1-м квартале текущего года составил 340 600 тыс. м³, сброс – 320 970 тыс. м³ без вредных примесей. Забор и сброс в р. Лена. Лимит забора воды – 336 590 тыс. м³ воды, лимит сброса сточных вод – 336 590 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 3

ООО осуществляет сплав древесины в плотках по р. Лена. Во 2-м квартале текущего года объем сплавляемой древесины составил 500 000 м³, расстояние сплава – 120 км. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 4

Организация производит выработку электроэнергии на ГЭС р. Енисей. За 1-й квартал текущего года количество выработанной электроэнергии составило 55 650 тыс. кВт·ч. Потери при передаче электроэнергии составляют 0,5% от выработки при норме 0,3%. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 5

Забор воды организацией «ИркутскВодоСнаб» из бассейна озера Байкал составил 640 тыс. м³ за 2-й квартал текущего года, в том числе:

- для обеспечения пожарной безопасности в п. Еланцы – 120 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения и полива земельных участков личных подсобных хозяйств граждан – 90 тыс. м³;
- для водоснабжения населения – 250 тыс. м³;
- остальной забор воды осуществлен для обеспечения работы технологического оборудования.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 6

Индивидуальный предприниматель осуществляет забор воды из р. Нева Северного экономического района. По данным журнала первичного учета объем забранной воды за 1-й квартал текущего года составил 15 тыс. м³, за 2-й квартал – 17 тыс. м³, за 3-й квартал – 14 тыс. м³, за 4-й квартал – 20 тыс. м³. Лимит забора составляет 50 тыс. м³ в год. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом.

Задача 7

Муниципальное автотранспортное предприятие производит забор воды из подземной скважины в бассейне оз. Байкал согласно договора водопользования, забрано воды за 2-й квартал текущего года – 15 980 тыс. м³. Предприятие производит сброс сточных вод в р. Иркут (бассейн оз. Байкал), сброс за 2-й квартал текущего года составил 10 680 тыс. м³. Лимит сброса сточных вод составляет 9 600 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом по муниципальному автотранспортному предприятию за платежный период.

Задача 8

Забор воды организацией «ИркутскВодСистемс» из бассейна озера Байкал за 1-й квартал текущего года составил 650 тыс. м³, в том числе:

- из подземных водных объектов – 100 тыс. м³ коллекторно-дренажных вод;
- для обеспечения пожарной безопасности – 50 тыс. м³;
- для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий – 30 тыс. м³;
- для орошения земель сельскохозяйственного назначения – 25 тыс. м³;
- остальная часть забранной воды направлена на водоснабжение населения.

На балансе организации числится ГЭС, выработавшая за платежный период 560 тыс. кВт. Кроме этого, организация осуществила сплав древесины на плотках по р. Лена на расстояние 1 500 км. Объем сплаваемой древесины – 950 тыс. м³.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 9

Организация осуществляет забор воды из р. Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за 3-й квартал текущего года составляет 4 000 тыс. м³, в том числе для полива плантаций овощей – 2 500 тыс. м³. Остальной объем воды используется для производства овощных консервов и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 300 000 м³, установлен лимит водопользования для промышленных целей 1 200 тыс. м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 10

ООО «Вариант» совершало следующие виды деятельности с использованием четырех водных объектов за 1-й квартал текущего года:

- произвело забор воды из поверхностных вод реки Волги (Северо-Западный экономический район) в размере 2 355 м³;
- использовало акваторию водного объекта для добычи морской соли. Площадь акватории 111 800 м², расположена в Азовском море;
- использовало водный объект (р. Волга) без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной энергии 19 230 тыс. кВт·ч;
- сплавляла древесину в объеме 90 тыс. м³ на расстояние 1 000 км по реке Волга.

Рассчитать сумму платы за пользование водными объектами за платежный период.

Задача 11

В 3-м квартале прошлого года организация осуществила следующие виды водопользования на р. Обь (Уральский экономический район):

- забор воды для производственных нужд – 2 500 тыс. м³;
- лесосплав в плотках и кошелях объемом 20 тыс. м³ на расстояние 400 км;
- использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики. Количество выработанной гидроэлектроэнергии – 35 000 тыс. кВт·ч.

Лимит водопользования по договору составляет 1 500 тыс. м³ за платежный период.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 12

ООО «Свет» осуществляет водоснабжение населения согласно договору водопользования, заключенному 12 января текущего года в соответствии с Водным кодексом РФ. За 1-й квартал текущего года объем забранной воды составил 13,7 тыс. м³, потребителям доставлено 12,572 тыс. м³, потери при транспортировке и очистке составили 0,234 тыс. м³. Организация осуществила сплав древесины в плотках по реке Оби. Объем сплавляемой древесины составил 1 300 м³, расстояние сплава – 1 100 км. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 13

При разведке газового месторождения предприятие построило подземное сооружение. Для технических целей и отопления предприятие добывает дренажные подземные воды. Имеется договор водопользования, разрешающий осуществлять забор дренажных вод из бассейна р. Печора Северного экономического района. Годовой лимит забора таких вод для предприятия установлен в размере 6 700 м³. За 1-й квартал текущего года предприятием забрано дренажных вод в размере 2 976,3 м³. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 14

Водоснабжение поселка «Бор» осуществляется благодаря существующему водному бассейну реки Северная Двина Волго-Вятского экономического района. В 3-м квартале прошлого года было забрано воды:

- для строительства сооружений канализационного назначения 156,9 тыс. м³;
 - для водоснабжения населения поселка – 568,4 тыс. м³;
 - для орошения земель сельскохозяйственного назначения – 935,6 тыс. м³;
- Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 15

Леспромхозом во 2-м квартале текущего года по реке Тура осуществляется лесосплав древесины:

- хвойных пород 59,4 тыс. м³ на расстояние 146 км в кошелях;
- лиственных пород 137,2 тыс. м³ на расстояние 259 км на плотках.

Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период.

Задача 16

Производственное предприятие вырабатывает электроэнергию на гидроэлектростанции, используя воды озера Байкал. За шесть месяцев текущего года для технических целей предприятием было забрано из водоема воды в размере 26 205 м³. За этот период было выработано электроэнергии без забора воды в размере 13 610 кВт. Годовой лимит забора воды для предприятия составляет 50 000 м³. Предприятием заключен договор водопользования, разрешающий ему осуществлять забор поверхностных вод и производить электроэнергию. Срок действия договора заканчивается 1 апреля текущего года. Рассчитать сумму платы за пользование водным объектом за платежный период, если за 1-й квартал текущего года выработано электроэнергии 5 800 кВт и забрано поверхностных вод 15 200 м³.

6.4. Утилизационный сбор

Утилизационный сбор оплачивается в соответствии со ст. 24.1 Федерального закона «Об отходах производства и потребления» от 24.06.98 г. № 89-ФЗ. Утилизационный сбор относится к неналоговым доходам федерального бюджета.

Утилизационный сбор – платеж за утилизацию товара. Может включаться в стоимость товара, взиматься отдельно при продаже или перед утилизацией.

Это единоразовый платеж, который уплачивается производителем, импортером или покупателем транспортного средства для того, чтобы профинансировать его утилизацию в соответствии с экологическими нормами. Для автомашин, произведенных или ввезенных в Россию до 1 сентября 2012 г., данный платеж вносить не нужно.

По каждому авто утилизационный сбор платят один раз. Делает это либо производитель, либо импортер при ввозе его из-за рубежа. Покупатель оплачивает сбор только в том случае, если он не был внесен до заключения договора купли-продажи.

Сбор уплачивается за каждое **колесное транспортное средство (шасси), каждую самоходную машину, каждый прицеп к ним (объекты)**, ввозимые в Российскую Федерацию или произведенные, изготовленные в Российской Федерации, уплачивается утилизационный сбор в целях обеспечения экологической безопасности, в том числе для защиты здоровья человека и окружающей среды от вредного воздействия эксплуатации транспортных средств, с учетом их технических характеристик и износа.

Утилизационный сбор не уплачивается в отношении транспортных средств:

- ввоз которых в Российскую Федерацию осуществляется в качестве личного имущества физическими лицами, являющимися участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в Российскую Федерацию соотечественников, проживающих за рубежом, либо признанными в установленном порядке беженцами или вынужденными переселенцами;

- которые ввозятся в Российскую Федерацию и принадлежат дипломатическим представительствам или консульским учреждениям, международным организациям, пользующимся привилегиями и иммунитетами в соответствии с общепризнанными принципами и нормами международного права, а также сотрудникам таких представительств, учреждений, организаций и членам их семей;

- с года выпуска которых прошло тридцать и более лет, которые не используются в коммерческих целях, имеют оригинальный двигатель, кузов и (при наличии) раму, сохранены или отреставрированы до оригинального состояния, виды и категории которых определяются Правительством Российской Федерации;

- с даты выпуска которых прошло менее трех лет и которые помещаются под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, применяемую на территории Особой экономической зоны в Калининградской области, виды и категории которых определяются Правительством Российской Федерации, за исключением транспортных средств международной перевозки.

- которые ввозятся в Российскую Федерацию и помещаются под таможенную процедуру временного ввоза (допуска).

Виды и категории транспортных средств, в отношении которых уплачивается утилизационный сбор, определяются Правительством Российской Федерации.

Плательщик. Согласно п. 3 ст. 24.1 Закона от 24 июня 1998 г. № 89-ФЗ утилизационный сбор уплачивает тот, кто:

- производит автомобили на территории РФ;
- ввозит транспортные средства из-за рубежа;

– являются владельцами транспортных средств, в отношении которых утилизационный сбор не был уплачен

– приобретает авто, по которому не произведена оплата утилизации. Подобная ситуация возникает в том случае, если транспортное средство приобрели у того, кто по какой-либо причине освобожден от уплаты данного сбора или не уплатил его, нарушая тем самым закон.

На практике возникают случаи, когда компания или физлицо, приобретая автомашину, сталкивается с обязанностью внести платеж за его утилизацию. Покупатель оплачивает утилизационный сбор за продавца при следующих обстоятельствах:

– продавец автомобиля является льготником – беженцем или вынужденным переселенцем, сотрудником или членом семьи сотрудника дипломатического представительства или консульского учреждения;

– автомобиль ввезен из свободной таможенной зоны на территории Калининградской области до 1 апреля 2016 г.;

– продавец нарушил законодательство и не оплатил утилизационный сбор.

Для того чтобы понять, уплачен ли утилизационный сбор за конкретный автомобиль, необходимо проверить его паспорт. С 1 сентября 2012 г. в ПТС ставится отметка об уплаченном сборе.

В случае если утилизационный сбор не уплачен, то ГИБДД откажет в регистрации ТС.

Порядок уплаты. Порядок взимания утилизационного сбора (в том числе порядок его исчисления, уплаты, взыскания, возврата и зачета излишне уплаченных или излишне взысканных сумм этого сбора), а также размеры утилизационного сбора и порядок осуществления контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты утилизационного сбора в бюджет Российской Федерации устанавливаются Правительством Российской Федерации. Взимание утилизационного сбора осуществляется уполномоченными Правительством Российской Федерации федеральными органами исполнительной власти.

На таможне утилизационный сбор платит импортер. Полный перечень реквизитов для уплаты взноса находится на сайте таможни. В том случае, если обнаружен факт неуплаты, утилизационный сбор взыщут через суд.

В России производители автотранспорта и его покупатели могут внести оплату за утилизацию в любом отделении банка. Для этого необходимо предоставить паспорт владельца транспорта и заполненную квитанцию с реквизитами получателя сбора. Реквизиты можно посмотреть на официальном сайте ФНС. Квитанцию об оплате нужно предоставить в ГИБДД при постановке машины на учет. В ПТС вносят особую отметку о том, что утилизационный сбор за данное авто уплачен.

Возврат излишне уплаченной суммы. На практике возникают ситуации, когда ошибочно происходит повторное начисление и уплата сбора за утилизацию. В этом случае необходимо обратиться с заявлением о возврате данной суммы:

– для транспортного средства, произведенного на территории РФ, это ФНС;

– для импортного транспорта – Федеральная таможенная служба.

Оформить возврат ошибочно уплаченных средств можно в течение трех лет с даты платежа. Данная сумма не подлежит индексации. Также не возвращаются комиссионные платежи.

В течение 30 дней со дня подачи заявления будет принято решение о возврате денежных средств.

Налоговая база: в отношении видов и категорий транспортных средств (далее – объем двигателя в куб. см/полная масса в тоннах/мощность силовой установки в л.с./грузоподъемность в тоннах).

Налоговый период: уплачивается 1 раз за 1 транспортное средство.

Ставки утилизационного сбора определены в Перечне видов и категорий колесных транспортных средств (рис. 6.4.1), в отношении которых уплачивается утилизационный сбор.

Автомобили легковые Категория М1 – Транспортные средства, используемые для перевозки пассажиров и имеющие, помимо места водителя, не более восьми мест для сидения.	Автобусы, троллейбусы, спец. пассажирские транспортные средства Категория М2 – Транспортные средства, используемые для перевозки пассажиров, имеющие, помимо места водителя, более 8 мест для сидения, технически допустимая максимальная масса которых не превышает 5 т	Категория М3 – Транспортные средства, используемые для перевозки пассажиров, имеющие, помимо места водителя, более восьми мест для сидения, технически допустимая максимальная масса которых превышает 5 т
Категория N – Грузовые автомобили	Категория N1 – Транспортные средства, предназначенные для перевозки грузов, имеющие технически допустимую максимальную массу не более 3,5 т	Категория N2 – Транспортные средства, предназначенные для перевозки грузов, имеющие технически допустимую максимальную массу свыше 3,5 т, но не более 12 т
Категория N3 – Транспортные средства, предназначенные для перевозки грузов, имеющие технически допустимую максимальную массу более 12 т	Категория О4 – Прицепы, технически допустимая максимальная масса которых более 10 т	

Рис. 6.4.1. Категории транспортных средств

Для определения суммы утилизационного сбора в 2023 г., следует знать базовую ставку сбора (БС) и специальный коэффициент расчета (К). Данный коэффициент устанавливается законодательно.

Формула для вычисления сбора:

$$\text{Сумма утилизационного сбора} = \text{БС} \times \text{К}.$$

Также существуют ситуации, когда сбор необходимо уплатить второй раз, а именно при модернизации ТС. В результате чего изменились технические характеристики и ТС попало в другую классификацию. При подобных обстоятельствах утилизационный сбор рассчитывается по формуле:

Сумма утилизационного сбора по модернизированному ТС = Сумма утилизационного сбора, подлежащая уплате после модернизации – Сумма ранее уплаченного утилизационного сбора

Базовая ставка. Базовые ставки утилизационного сбора составляют:

1) 20 000 руб. – для колесных транспортных средств, выпущенных в обращение на территории России, категории М1 (автомобили легковые);

2) 150 000 руб. для:

– колесных транспортных средств категорий М2, М3 (автобусы, троллейбусы, специализированные пассажирские транспортные средства), N1, N2, N3 (грузовые автомобили)

– шасси колесных транспортных средств категорий N1, N2, N3, М2, М3;

– прицепов к колесным транспортным средствам;

3) 172 500 руб. – для самоходных машин и прицепов к ним, спецтехники.

Значение коэффициента (К) зависит от следующих показателей:

– возраста транспортного средства (новое или старше трех лет);

– категории транспортного средства;

– технически допустимой массы транспортного средства.

Значения этого коэффициента установлены двумя документами:

1) Для колесной техники (легковые и грузовые автомобили) правила уплаты и коэффициенты установлены Постановлением Правительства от 26.12.2013 г. № 1291.

2) Для самоходных машин (спецтехника, тракторы и т.д.) установлены Постановлением Правительства от 06.02.2016 г. № 81.

Таблица 6.4.1

Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора для колесной техники

Виды и категории транспортных средств ¹	Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора ²	
	новые транспортные средства ³	Транспортные средства, с даты выпуска которых прошло более 3 лет ³
I. Транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категории М ₁ в том числе повышенной проходимости категории G, а также специальные и специализированные транспортные средства указанной категории		
1. Транспортные средства с электродвигателями, за исключением транспортных средств с гибридной силовой установкой	1,63	6,10
2. Транспортные средства с рабочим объемом двигателя:		
не более 1000 куб. см	4,06	10,36
свыше 1000 куб. см, но не более 2000 куб. см	15,03	26,44
свыше 2000 куб. см, но не более 3000 куб. см	42,24	63,95

Виды и категории транспортных средств ¹	Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора ²	
	новые транспортные средства ³	Транспортные средства, с даты выпуска которых прошло более 3 лет ³
свыше 3000 куб. см, но не более 3500 куб. см	48,5	74,25
свыше 3500 куб. см	61,76	81,19
3. Транспортные средства, ввозимые физическими лицами для личного пользования ⁴		
с электродвигателями, за исключением транспортных средств с гибридной силовой установкой	0,17	0,26
с рабочим объемом двигателя:		
не более 1000 куб. см	0,17	0,26
свыше 1000 куб. см, но не более 2000 куб. см	0,17	0,26
свыше 2000 куб. см, но не более 3000 куб. см	0,17	0,26
свыше 3000 куб. см, но не более 3500 куб. см	48,5	74,25
свыше 3500 куб. см	61,76	81,19
3 (1). Транспортные средства, ввозимые физическими лицами, в случае приобретения у лица, которое использовало такие транспортные средства не для личного пользования, а также в случае ввоза второго и каждого последующего транспортного средства		
с электродвигателями, за исключением транспортных средств с гибридной силовой установкой	0,17	0,26
с рабочим объемом двигателя:		
не более 1000 куб. см	4,06	10,36
свыше 1000 куб. см, но не более 2000 куб. см	15,3	26,44
свыше 2000 куб. см, но не более 3000 куб. см	42,24	63,95
свыше 3000 куб. см, но не более 3500 куб. см	48,5	74,25
свыше 3500 куб. см	61,76	81,19
II. Транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий N1, N2, N3, в том числе повышенной проходимости категории G, а также специализированные транспортные средства указанных категорий ⁵		
4. Транспортные средства полной массой не более 2,5 т	2,98	4,33
5. Транспортные средства полной массой свыше 2,5 т, но не более 3,5 т	3,21	4,67
6. Транспортные средства полной массой свыше 3,5 т, но не более 5 т	3,36	5
7. Транспортные средства полной массой свыше 5 т, но не более 8 т	3,5	8
8. Транспортные средства полной массой свыше 8 т, но не более 12 т	4,96	13,52
9. Транспортные средства полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	5,63	19,67
10. Седельные тягачи полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	9,64	39,32

Виды и категории транспортных средств ¹	Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора ²	
	новые транспортные средства ³	Транспортные средства, с даты выпуска которых прошло более 3 лет ³
11. Автосамосвалы полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	4,74	19,67
12. Автомобили-фургоны, включая рефрижераторы, полной массой свыше 12 т, но не более 20 т	5,75	19,67
13. Транспортные средства полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	15,33	32,3
14. Седельные тягачи полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	11,36	23,07
15. Автосамосвалы полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	14,47	32,3
16. Автомобили-фургоны, включая рефрижераторы, полной массой свыше 20 т, но не более 50 т	9,35	23,07
III. Специальные транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий М2, М3, N1, N2, N3, в том числе повышенной проходимости категории G		
17. Специальные транспортные средства, кроме автобетоносмесителей	3,23	19,55
18. Автобетоносмесители	9,67	25,42
IV. Транспортные средства, выпущенные в обращение на территории Российской Федерации, категорий М2, М3, в том числе повышенной проходимости категории G, а также специализированные транспортные средства указанных категорий ⁵		
19. Транспортные средства с объемом двигателя не более 2500 куб. см	3,14	3,18
20. Транспортные средства с электродвигателями, за исключением транспортных средств с гибридной силовой установкой	10	10,09
21. Транспортные средства с объемом двигателя свыше 2 500 куб. см, но не более 5 000 куб. см	11,05	16,73
22. Транспортные средства с объемом двигателя свыше 5 000 куб. см, но не более 10 000 куб. см	12,34	15,84
23. Транспортные средства с объемом двигателя свыше 10 000 куб. см	14,27	22,46

¹ Категории колесных транспортных средств (шасси) и прицепов к ним соответствуют классификации, установленной техническим регламентом Таможенного союза «О безопасности колесных транспортных средств» (Решение Комиссии Таможенного союза от 09.12.2011 №877 (ред. от 21.04.2023)).

² Размер утилизационного сбора на категорию (вид) колесного транспортного средства (шасси) или прицепа к нему равен произведению базовой ставки и коэффициента, предусмотренного для конкретной позиции.

³ При отсутствии документального подтверждения даты выпуска, которой является дата изготовления колесного транспортного средства (шасси) или прицепа к нему, год выпуска

определяется по коду изготовления, указанному в идентификационном номере колесного транспортного средства (шасси) или прицепа к нему, при этом 3-летний срок исчисляется начиная с 1 июля года изготовления. Под датой уплаты утилизационного сбора понимается дата, указанная в платежном документе, подтверждающем уплату утилизационного сбора.

⁴ Размер утилизационного сбора, подлежащий уплате в отношении транспортных средств, которые ввозятся физическими лицами для личного пользования в Российскую Федерацию из государств – членов Евразийского экономического союза в течение 2 лет с даты первоначального ввоза в Российскую Федерацию или производства в Российской Федерации и которые не были зарегистрированы в государствах – членах Евразийского экономического союза, определяется в зависимости от категории таких транспортных средств согласно пунктам 1 и 2 раздела I.

⁵ Базовая ставка для расчета размера утилизационного сбора равна 150 000 рублей.

Коэффициенты для самоходных машин (спецтехника, тракторы и т.д.) также зависят от вида и категории самоходных машин и срока, прошедшего с даты выпуска (новые или с даты выпуска прошло более 3 лет). Коэффициенты расчета суммы утилизационного сбора для самоходных машин приведены в табл. 6.4.2.

Таблица 6.4.2

**Коэффициент расчета суммы утилизационного сбора
для самоходных машин**

Идентифи- кационный код ¹	Виды и категории самоходных машин и прицепов к ним ^{2, 3}	Коэффициент расчета размера утилизационного сбора ⁴	
		новые самоход- ные машины и прицепы к ним ⁵	самоходные машины и прицепы к ним, с даты выпуска которых про- шло более 3 лет ⁵
<i>Экскаваторы, экскаваторы-погрузчики, экскаваторы-бульдозеры (классифицируемые по коду 8429 51, 8429 52, 8429 59 000 0) ⁶</i>			
C01	мощностью силовой уста- новки менее 170 л.с.	4	17
C02	мощностью силовой уста- новки не менее 170 л.с. и ме- нее 250 л.с.	6	25
C03	мощностью силовой уста- новки не менее 250 л.с.	8	40,5
<i>Самосвалы, предназначенные для эксплуатации в условиях бездорожья (классифицируемые по коду 8704 10) ⁶</i>			
R01	мощностью силовой уста- новки менее 200 л.с.	22,4	35
R02	мощностью силовой уста- новки не менее 200 л.с. и ме- нее 650 л.с.	34,78	51,12
R03	мощностью силовой уста- новки не менее 650 л.с. и не менее 1750 л.с.	41,3	52,8
R04	мощностью силовой уста- новки не менее 1750 л.с.	61,1	66

¹ Идентификационный код указан в целях взимания Федеральной налоговой службой утилизационного сбора в отношении самоходных машин и прицепов к ним.

² Учитывается номинальная мощность силовой установки. В случае если в поле «Мощность двигателя (двигателей), кВт (л.с.)» единой формы паспорта самоходной машины и других видов техники это значение указано только в киловаттах, для исчисления и уплаты утилизационного сбора при пересчете в лошадиные силы используется соотношение 1 кВт = 1,359 62 л.с.

³ Под грузоподъемностью прицепа (полуприцепа) понимается максимальная масса груза, на перевозку которого рассчитан прицеп (полуприцеп), установленная производителем (изготовителем).

⁴ Размер утилизационного сбора на категорию (вид) самоходной машины и прицепа к ней равен произведению базовой ставки и коэффициента, предусмотренного для конкретной позиции. Базовая ставка для расчета размера утилизационного сбора в отношении самоходных машин и прицепов к ним равна 172 500 рублей.

⁵ Дата изготовления самоходных машин и прицепов к ним определяется в соответствии с Порядком определения момента выпуска и объема двигателя авто-, мототранспортного средства, установленным приложением 6 к Соглашению о порядке перемещения физическими лицами товаров для личного пользования через таможенную границу Таможенного союза и совершения таможенных операций, связанных с их выпуском, от 18 июня 2010 г. Дата изготовления самоходных машин и (или) прицепов к ним в целях взимания Федеральной налоговой службой утилизационного сбора указывается в паспорте самоходной машины и других видов техники.

⁶ Код классификации приведен в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС.

Контрольные вопросы

1. Кто является плательщиком утилизационного сбора?
2. В отношении каких транспортных средств уплачивается утилизационный сбор?
3. По вашему мнению, почему сбор называется «утилизационный»?
4. Каков порядок возврата излишне оплаченной суммы сбора?
5. Является ли сбор налоговым платежом?

Примеры решения заданий

Пример 1

Легковой автомобиль Vesta Седан, выпущенный в 2017 г., имеет рабочий объем двигателя 1596 куб. см. Определим размер утилизационного сбора для такого автомобиля.

Решение

Формула:

$$\text{Сумма утилизационного сбора} = БС \times К,$$

где $БС$ – базовая ставка;
 $К$ – расчетный коэффициент.

Ищем в таблице, чему равна базовая ставка. Из таблицы видим, что транспортное средство категории М1, значит, базовая ставка равна 20 000 руб.

Далее смотрим рабочий объем двигателя для нахождения расчетного коэффициента – от 1000 куб. см. до 2000 куб. см., значит, $К = 15,03$.

$$\text{Сумма утилизационного сбора} = 20\,000 \times 15,03 = 300\,600 \text{ руб.}$$

Пример 2

Легковой автомобиль Chevrolet, выпущенный в 2018 г., имеет рабочий объем двигателя 1589 куб. см. После импорта в Россию продавец оплатил стоимость утилизационного сбора. Позднее продавец осуществил модернизацию, увеличив объем двигателя до 2491 куб. см. Какую сумму уплатит продавец?

Решение

Сумма утилизационного сбора = $20\,000 \times 15,03 = 300\,600$ руб., где 20 000 – базовая ставка; 15,03 – расчетный коэффициент.

2) Сумма утилизационного сбора = $20\,000 \times 42,24 = 844\,800$ руб., где

3) Сумма утилизационного сбора по модернизированному ТС будет равна:

Задания для самостоятельного решения

Задача 1

Автобус ПАЗ-3205, выпущенный в 2013 г., имеет рабочий объем двигателя 7573 куб. см. По какой-то причине утилизационный сбор на автобус уплачен не был, поэтому его новый владелец (директор автобусного парка) обязан совершить оплату в каком размере? Автобус был приобретен в 2017 г.

Задача 2

Легковой автомобиль Lada Седан, выпущенный в 2011 г., имеет рабочий объем двигателя 1272 куб. см. По какой-то причине не была совершена уплата сбора, и она легла на плечи владельца автомобиля, который он приобрел в 2013 г. В каком размере владельцу нужно уплатить утилизационный сбор?

Задача 3

Гражданин РФ, проживающий в Калининградской области, приобрел для собственного пользования грузовик полной массой 3 т и полуприцеп 30 марта 2016 г. Какую сумму должен уплатить покупатель?

Задача 4

Юрлицо (льготник) привезло на территорию РФ легковой автомобиль Toyota Camry 2011 г., который имеет рабочий объем двигателя 2500 куб. см. Автомобиль удалось продать только в 2014 г. Найдите размер утилизационного сбора.

Задача 5

МУП «ИркутскАвтодор» приобрел 5 самосвалов, предназначенных для эксплуатации в условиях бездорожья, с мощностью силовой установки 1000 л.с. Определите объем утилизационного сбора.

6.5. Плата за негативное воздействие на окружающую среду

Плата за негативное воздействие на окружающую среду (НВОС) подлежит зачислению в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации. Плательщики, объект платежа, платежная база, платежный период и порядок исчисления платежа, ставки платежа, порядок и сроки его уплаты установлены непосредственно ст. 16 «Плата за негативное воздействие на окружающую среду» гл. IV Федерального закона «Об охране окружающей среды» от 10.01.2002 г. (ред. от 27.12.2019 г.) № 7-ФЗ.

К **субъектам платы** за негативное воздействие на окружающую среду относятся следующие.

Юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории РФ, континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ хозяйственную и (или) иную деятельность, *за исключением* юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих хозяйственную и (или) иную деятельность исключительно на объектах IV категории.

Плательщиками платы за негативное воздействие на окружающую среду при размещении отходов, за исключением твердых коммунальных отходов, являются юридические лица и индивидуальные предприниматели, при осуществлении которыми хозяйственной и (или) иной деятельности образовались отходы.

Плательщиками платы за негативное воздействие на окружающую среду при размещении твердых коммунальных отходов являются региональные операторы по обращению с твердыми коммунальными отходами, операторы по обращению с твердыми коммунальными отходами, осуществляющие деятельность по их размещению.

Учет лиц, обязанных вносить плату, осуществляется при ведении государственного учета объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, в соответствии с настоящим Федеральным законом.

Объект платежа (виды вредного воздействия на окружающую среду):

1. Выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками
2. Сбросы загрязняющих веществ в составе сточных вод в водные объекты
3. Размещение отходов производства и потребления

Обязанность субъектов. Внесение платы за негативное воздействие на окружающую среду с учетом корректировки ее размера производится не позднее 1-го марта года, следующего за отчетным периодом.

Декларация о плате за негативное воздействие на окружающую среду представляется не позднее 10 марта года, следующего за отчетным периодом.

Лица, обязанные вносить плату, за исключением субъектов малого и среднего предпринимательства, вносят квартальные авансовые платежи (кроме 4-го квартала) не позднее 20-го числа месяца, следующего за последним месяцем со-

ответствующего квартала текущего отчетного периода, в размере одной четвертой части суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду, уплаченной за предыдущий год.

Платежная база. Платежная база для расчета платы – это объем или масса выбросов или сбросов загрязняющих веществ либо объем или масса размещенных в отчетном периоде отходов. База определяется плательщиками самостоятельно на основе данных производственного экологического контроля.

Отчетные периоды для организаций – 1-й, 2-й, 3-й квартал и плата по итогам года. Отчетный период – календарный год.

Отчетом по плате за негативное воздействие является декларация. Ее форма утверждена Приказом Минприроды России «Об утверждении Порядка представления декларации о плате за негативное воздействие на окружающую среду и ее формы» от 09.01.2017 г. № 3. В Росприроднадзор декларация о плате за негативное воздействие должна быть представлена не позднее 10 марта года, следующего за отчетным периодом

Квартальные авансовые платежи вносятся не позднее 20 числа месяца, следующего за последним месяцем соответствующего квартала. Плата по итогам года вносится не позднее 1 марта года, следующего за отчетным периодом.

С 01.01.2020 г. плательщики смогут самостоятельно выбрать способ расчета квартального авансового платежа по НВОС для каждого вида воздействия. Выбранный способ необходимо отразить в декларации по НВОС. На выбор плательщику предлагаются три варианта:

- 1/4 от суммы НВОС, которую уплатили за прошлый год;
- 1/4 от суммы НВОС в случае, если платежную базу определяют по объему или массе выбросов или при наличии установленных лимитов на размещение отходов;
- умножение ставки платы за НВОС (с применением коэффициентов) на платежную базу, определенную в предыдущем квартале на основе данных производственного экологического контроля.

Малые и средние предприятия не обязаны платить авансы и вносят годовой платеж одной суммой.

В случае когда плата за НВОС (отходы, выбросы, сбросы) была внесена не в полном объеме или с опозданием (в том числе квартальные авансы), то поправками предусмотрено начисление пени: 1/300 ключевой ставки Центробанка (но не более 0,2%) за каждый календарный день просрочки. Начисление пени начинается со дня, следующего за крайним сроком уплаты.

Ставки платы НВОС в 2023 г. следует увеличивать на *коэффициент 1,26*. Для особо охраняемых зон дополнительно применяют *коэффициент 2*.

Плата за негативное воздействие зависит от его вида. Различают следующие виды вредного воздействия на окружающую среду:

- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками;
- сбросы загрязняющих веществ в водные объекты;

– хранение, захоронение отходов производства и потребления (размещение отходов).

Для Росприроднадзора расчет платы за негативное воздействие производится плательщиками самостоятельно по следующей формуле:

$$ПНВ = ПБ1 \times C1 \times K1 + ПБ2 \times C2 \times K2 + \dots + ПБN \times CN \times KN,$$

где *ПНВ* – плата за негативное воздействие по всем загрязняющим веществам;

ПБN – платежная база по *N*-му загрязняющему веществу, включенному в перечень загрязняющих веществ, по классу опасности отходов производства и потребления;

CN – ставка платы по *N*-му загрязняющему веществу;

KN – применяемый коэффициент (коэффициенты) к *N*-му виду загрязняющего вещества.

Кроме того, в расчете может участвовать стимулирующий коэффициент, а также дополнительный коэффициент в отношении территорий и объектов, находящихся под особой охраной в соответствии с федеральными законами.

При исчислении платы за негативное воздействие на окружающую среду при размещении отходов к ставкам такой платы применяются следующие коэффициенты:

– коэффициент 0 при размещении отходов V класса опасности добывающей промышленности посредством закладки искусственно созданных полостей в горных породах при рекультивации земель и почвенного покрова (в соответствии с разделом проектной документации «Перечень мероприятий по охране окружающей среды» и (или) техническим проектом разработки месторождения полезных ископаемых);

– коэффициент 0,3 при размещении отходов производства и потребления, которые образовались в собственном производстве, в пределах установленных лимитов на их размещение на объектах размещения отходов, принадлежащих юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю на праве собственности либо ином законном основании и оборудованных в соответствии с установленными требованиями;

– коэффициент 0,5 при размещении отходов IV, V классов опасности, которые образовались при утилизации ранее размещенных отходов перерабатывающей и добывающей промышленности;

– коэффициент 0,67 при размещении отходов III класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности;

– коэффициент 0,49 при размещении отходов IV класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов III класса опасности;

– коэффициент 0,33 при размещении отходов IV класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности.

В целях стимулирования юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих хозяйственную и (или) иную деятельность, к проведению мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую

среду и внедрению наилучших доступных технологий при исчислении платы за негативное воздействие на окружающую среду к ставкам такой платы применяются следующие коэффициенты:

- коэффициент 0 – за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов после внедрения наилучших доступных технологий на объекте, оказывающем негативное воздействие на окружающую среду;

- коэффициент 0 – за объем или массу отходов производства и потребления, подлежащих накоплению и фактически использованных с момента образования в собственном производстве в соответствии с технологическим регламентом или переданных для использования в течение срока, предусмотренного законодательством Российской Федерации в области обращения с отходами;

- коэффициент 1 – за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах нормативов допустимых выбросов, нормативов допустимых сбросов;

- коэффициент 1 – за объем или массу отходов производства и потребления, размещенных в пределах лимитов на их размещение, а также в соответствии с отчетностью об образовании, использовании, обезвреживании и о размещении отходов производства и потребления, представляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации в области обращения с отходами;

- коэффициент 25 – за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах временно разрешенных выбросов, временно разрешенных сбросов;

- коэффициент 25 – за объем или массу отходов производства и потребления, размещенных с превышением установленных лимитов на их размещение либо указанных в декларации о воздействии на окружающую среду, а также в отчетности об образовании, использовании, обезвреживании и о размещении отходов производства и потребления, представляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации в области обращения с отходами;

- коэффициент 100 – за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, превышающих установленные для объектов I категории такие объем или массу, а также превышающих указанные в декларации о воздействии на окружающую среду для объектов II категории такие объем или массу.

Пояснение:

- субъекты малого и среднего предпринимательства вносят единый платеж в начале следующего года за предыдущий.

- субъекты большого предпринимательства вносят каждый квартал авансовые платежи в размере 1/4 платы за НВОС за предшествующий год, если сумма внесенных платежей оказывается меньше, чем плата за расчетный год, то плательщик вносит разницу между суммами, если больше – может вернуть остаток или зачесть в счет будущих платежей.

- если объект находится в особо охраняемой зоне, то плата удваивается.

– если превышен норматив (лимит для размещения, так как там нет норматива), но не превышен лимит, то используется повышающий коэффициент равный 5.

– если превышен лимит (по сбросам и выбросам), то используется повышающий коэффициент равный 25.

Контрольные вопросы

1. Кто является субъектом платы за негативное воздействие на окружающую среду?
2. Кто не признается плательщиком платы за НВОС?
3. За какие виды негативного воздействия предусмотрено взимание платы?
4. Нужно ли физическому лицу платить за твердые коммунальные отходы (ТКО)?
5. Какие сроки оплаты и представления декларации о плате за НВОС за 2023 г.?
6. Как определить, является ли юридическое лицо, индивидуальный предприниматель плательщиком платы за НВОС?
7. Что входит в платежную базу НВОС?
8. Каким нормативным актом определен порядок заполнения и представления декларации о плате за негативное воздействие?
9. Какие сроки оплаты и представления декларации о плате за НВОС за 2023 г.?
10. Нужно ли платить за отходы, передаваемые на утилизацию, обезвреживание (ртутные лампы, масла, лом металлов, аккумуляторы и т.д.)?

Примеры решения заданий

Пример 1

Субъект среднего предпринимательства за прошедший год разместил 3 т лома асфальтовых и асфальтобетонных покрытий. Определите размер платы за НВОС, если известно, что лимит по данному веществу – 2 т, а ставка – 663,2 руб./т.

<i>Дано:</i> – Субъект среднего предпринимательства – Размер отходов – 3 т – Лимит – 2 т – Ставка – 663,2 руб./т	<i>Решение:</i> 1. Единый платеж 2. Лимит превышен <i>В пределах лимита:</i> $2 \times 663,2 = 1326,4$ руб. <i>Сверх лимита:</i> $(3 - 2) \times 663,2 \times 5 = 3316$ руб. <i>Плата:</i> $1326,4 + 3316 = 4642,4$ руб.
Размер платы НВОС – ?	<i>Ответ:</i> 4642,4 руб.

Пример 2

Субъект большого предпринимательства за прошедший год совершил выброс 5 т марганца в атмосферу, при этом размер его авансового платежа в том же году составил 4105,125 руб./квартал. Определите размер платы за НВОС, если известно, что норматив поданному веществу – 6 т, лимит – 15 т, а ставка – 5473,5 руб./т.

<i>Дано:</i> – Субъект большого предпринимательства – Размер выброса – 5 т – Норматив – 6 т – Лимит – 15 т – Ставка – 5473,5 руб./т – Авансовый платеж – 4105,125 руб.	<i>Решение:</i> 1. Было 4 авансовых платежа 2. Норматив не превышен <i>Сумма за расчетный год:</i> $5 \times 5473,5 = 27\,367,5$ руб. <i>Сумма авансовых платежей:</i> $4105,125 \times 4 = 16\,420,5$ руб. <i>Плата:</i> $27\,367,5 - 16\,420,5 = 10\,947$ руб.
Размер платы НВОС – ?	<i>Ответ:</i> 10947 руб.

Задачи для самостоятельного решения

Задача 1

Субъект малого предпринимательства за прошедший год совершил выброс 2,5 т марганца в атмосферу в зоне, которая находится под особой охраной. Определите размер платы за НВОС, если известно, что норматив по данному веществу – 3 т, лимит – 10 т, а ставка – 5473,5 руб./т.

Задача 2

Субъект среднего предпринимательства за прошедший год совершил выброс 16 т оксида магния в атмосферу в зоне, которая находится под особой охраной. Определите размер платы за НВОС, если известно, что норматив по данному веществу – 6 т, лимит – 15 т, а ставка – 5473,5 руб./т.

Задача 3

Субъект среднего предпринимательства за прошедший год разместил 8 т отходов грунта при проведении открытых земляных работ в зоне, которая находится под особой охраной. Определите размер платы за НВОС, если известно, что лимит по данному веществу – 6 т, а ставка – 663,2 руб./т.

Задача 4

Субъект среднего предпринимательства за прошедший год совершил выброс 12 т марганца в атмосферу. Определите размер платы за НВОС, если известно, что норматив по данному веществу – 3 т, лимит – 10 т, а ставка – 5473,5 руб./т.

Задача 5

Субъект малого предпринимательства за прошедший год совершил выброс 4 т оксида магния в атмосферу. Определите размер платы за НВОС, если известно, что норматив по данному веществу – 6 т, лимит – 15 т, а ставка – 5473,5 руб./т.

Задача 6

Субъект большого предпринимательства за прошедший год разместил 1,5 т лома асфальтовых и асфальтобетонных покрытий, при этом размер его авансового платежа в том же году составил 165,8 руб./квартал. Определите размер платы за НВОС, если известно, что лимит по данному веществу – 2 т, а ставка – 663,2 руб./т.

Задача 7

Субъект среднего предпринимательства за прошедший год разместил 7 т лома асфальтовых и асфальтобетонных покрытий, которые образовались в процессе обезвреживания отходов III класса опасности (понижающий коэффициент – 0,49). Определите размер платы за НВОС, если известно, что лимит по данному веществу – 2 т, а ставка – 663,2 руб./т.

Задача 8

Субъект малого предпринимательства за прошедший год совершил выброс 6 т марганца в атмосферу. Определите размер платы за НВОС, если известно, что норматив по данному веществу – 3 т, лимит – 10 т, а ставка – 5473,5 руб./т.

Задача 9

Субъект малого предпринимательства за прошедший год разместил 5 т отходов грунта при проведении открытых земляных работ. Определите размер платы за НВОС, если известно, что лимит по данному веществу – 6 т, а ставка – 663,2 руб./т.

Задача 10

Субъект среднего предпринимательства за прошедший год разместил 5,5 т отходов грунта при проведении открытых земляных работ, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности (понижающий коэффициент – 0,33). Определите размер платы за НВОС, если известно, что лимит по данному веществу – 6 т, а ставка – 663,2 руб./т.

ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ

Водный налог

1. Отметьте правильные утверждения в отношении водного налога:
 - а) это федеральный налог;
 - б) действует на всей территории Российской Федерации;
 - в) вводится в действие региональным законодательством;
 - г) налоговые платежи осуществляются в бюджет муниципального образования, на территории которого находится водный объект;
 - д) порядок и сроки уплаты водного налога регламентированы Налоговым Кодексом РФ.
2. Кто является плательщиком водного налога:
 - а) все организации и физические лица, тем или иным образом использующие водные объекты;
 - б) организации, заключившие с государством в лице его уполномоченных органов договор на водопользование;
 - в) организации и физические лица, осуществляющие забор воды на основании лицензии.
3. Что представляет собой объект налогообложения по водному налогу:
 - а) водный объект – пруд, река, море, скважина и т.д.;
 - б) виды пользования водными объектами;
 - в) физические параметры водного объекта – площадь, объем, мощность и т.д.
4. Какие виды водопользования не признаются объектами налогообложения:
 - а) забор лечебной минеральной воды из подземного источника для последующей реализации;
 - б) забор питьевой воды из артезианской скважины для водоснабжения населения;
 - в) использование пруда для выращивания карпа;
 - г) забор воды из реки для полива сельскохозяйственных угодий;
 - д) использование морской лагуны для дельфинария.
5. Какие физические параметры используются при определении налоговой базы по водному налогу:
 - а) площадь;
 - б) объем;
 - в) расстояние;
 - г) масса.
6. Как измеряется налоговая база при заборе воды при отсутствии водоизмерительных приборов:

- а) НК РФ не рассматривает такие случаи, каждый водопользователь обязан иметь водоизмерительные приборы;
- б) исходя из норм водопотребления;
- в) исходя из времени работы и производительности насосов.

7. Что является налоговым периодом по водному налогу:

- а) месяц;
- б) квартал;
- в) полугодие;
- г) год.

8. Какой фактор влияет на величину налоговой ставки в отношении забора воды для водоснабжения населения:

- а) местонахождение водного объекта;
- б) календарный год;
- в) объем забранной воды;
- г) установленный лимит.

9. Какие существуют повышающие коэффициенты к ставке налога:

- а) коэффициент индексации для календарного года;
- б) коэффициент индексации по видам водопользования;
- в) коэффициент индексации за превышение установленного лимита забора воды;
- г) коэффициент индексации за отсутствие водоизмерительных приборов;
- д) коэффициент индексации за забор подземных вод с целью ее реализации в таре.

10. Лицензией на право пользования водными объектами установлен годовой лимит на забор воды в размере 549 тыс. м³. Сколько составляет лимит водоснабжения для 2-го квартала текущего года:

- а) 136,500 тыс. м³;
- б) 136,874 тыс. м³;
- в) 137,250 тыс. м³;
- г) 138,000 тыс. м³.

11. До какого числа включительно необходимо уплатить налог за 1-й квартал 2023 г.:

- а) 25 апреля 2023 г.;
- б) 28 апреля 2023 г.;
- в) 28 июля 2023 г.;
- г) 25 июля 2023 г.

12. Какую отчетность необходимо сдать в налоговую инспекцию по водному налогу:

- а) авансовый расчет не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;

б) авансовый расчет не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода;

в) декларация не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

г) декларация не позднее 20 января года, следующего за истекшим налоговым периодом.

13. Каков порядок применения налоговых ставок в случае превышения потребления установленного лимита забора воды:

а) применяем ставки, указанные в Налоговом кодексе;

б) ставки, указанные в Налоговом кодексе, увеличиваются в 5 раз;

в) в отношении объема, потребляемого сверх установленного лимита забора воды, применяются ставки в пятикратном размере, а в отношении установленного лимита забора воды – ставки, предусмотренные НК РФ.

14. Определите сумму водного налога на основе следующих данных: лимит забора воды – 2500 тыс. куб. м, фактическое потребление – 2200 тыс. куб. м, ставка налога – 390 руб. за тыс. куб. м:

а) 117 000 руб.;

б) 858 000 руб.;

в) 975 000 руб.

15. Что из перечисленного не относится к объектам обложения водным налогом:

а) использование акватории водных объектов;

б) использование водных объектов для целей гидроэнергетики;

в) использование водных объектов в научных целях;

г) забор воды из водных объектов.

Земельный налог

1. Земельный налог по уровню установления является:

а) местным;

б) региональным;

в) федеральным.

2. Устанавливая налог, представительные органы муниципальных образований определяют:

а) объект налогообложения;

б) налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ;

в) порядок и сроки уплаты налога организациями;

г) налоговые льготы.

3. Плательщиками земельного налога являются физические и юридические лица, обладающие земельными участками:

- а) на праве собственности;
- б) на праве постоянного (бессрочного) пользования;
- в) на праве пожизненного наследуемого владения;
- г) на праве безвозмездного пользования;
- д) на основании договора аренды.

4. Объектом налогообложения по земельному налогу не признаются:

- а) земельные участки, используемые в предпринимательских целях;
- б) земельные участки, изъятые из оборота;
- в) земельные участки сельскохозяйственного назначения;
- г) земельные участки, используемые в целях огородничества и садоводства;
- д) земельные участки из состава земель лесного фонда.

5. Налоговая ставка в размере 0,3% устанавливается в отношении следующих категорий земельных участков:

- а) земельных участков сельскохозяйственного назначения;
- б) земельных участков, приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;
- в) земельных участков, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;
- г) земельных участков, используемых в предпринимательской деятельности.

6. Налоговая ставка в размере 1,5% устанавливается в отношении следующих категорий земельных участков:

- а) земельных участков сельскохозяйственного назначения;
- б) земельных участков, приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства;
- в) земельных участков, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;
- г) земельных участков, используемых в предпринимательской деятельности.

7. Налоговым периодом по земельному налогу признается:

- а) квартал;
- б) полугодие;
- в) календарный год.

8. Отчетным периодом по земельному налогу в соответствии с Налоговым кодексом является:

- а) квартал;
- б) полугодие;
- в) 9 месяцев.

9. В отношении физических лиц отчетный период установлен как:

- а) квартал;
- б) полугодие;
- в) 9 месяцев;
- г) нет правильного ответа.

10. Необлагаемый налогом минимум предоставляется в отношении:

- а) всех граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства;
- б) определенных категорий физических лиц, предусмотренных НК РФ;
- в) инвалидов всех групп, инвалидов с детства и героев СССР и РФ.

11. Размер налоговой скидки для ветеранов и инвалидов боевых действий по земельному участку, расположенному на территории г. Иркутска, составляет:

- а) уменьшение налоговой базы производится на кадастровую стоимость 600 кв. м;
- б) уменьшение налоговой базы производится только на необлагаемый налогом минимум в размере 500 тыс. руб.;
- в) уменьшение налоговой базы производится на кадастровую стоимость 600 кв. м и необлагаемый налогом минимум в размере 500 тыс. руб.

12. Налоговая база по земельному участку, расположенному на территории г. Иркутска и принадлежащему инвалиду с детства, может быть уменьшена:

- а) на кадастровую стоимость 600 кв. м;
- б) на необлагаемый налогом минимум в размере 500 тыс. руб.;
- в) на кадастровую стоимость 600 кв. м и необлагаемый налогом минимум в размере 500 тыс. руб.

13. Расчет земельного налога, подлежащего уплате индивидуальным предпринимателем, производится:

- а) налогоплательщиком;
- б) налоговым органом;
- в) налогоплательщиком или налоговым органом в зависимости от желания налогоплательщика.

14. В отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, налоговая база определяется:

- а) для каждого налогоплательщика пропорционально его доли в общей собственности;
- б) для каждого плательщика в равных долях в общей собственности.

15. В каком случае месяц, в котором возникло право собственности на земельный участок, считается за полный месяц:

- а) если право собственности возникло после 15 числа включительно;
- б) если право собственности возникло до 15 числа включительно;
- в) если право собственности возникло после 20 числа включительно.

16. В каком случае месяц, в котором право собственности на земельный участок было утрачено, считается за полный месяц:

- а) если право собственности прекратилось до 15 числа включительно;
- б) если право собственности прекратилось после 15 числа включительно;
- в) если право собственности прекратилось после 15 числа.

17. В случае возникновения у налогоплательщика земельного налога права на льготу:

- а) льгота предоставляется с месяца, в котором возникло право;
- б) льгота предоставляется с месяца, следующего за месяцем, в котором возникло право на льготу;
- в) с года, следующего за годом возникновения права на льготу.

18. В случае утраты налогоплательщиком земельного налога права на льготу:

- а) льгота не предоставляется с месяца, в котором льгота была утрачена;
- б) льгота не предоставляется с месяца, следующего за месяцем, в котором льгота была утрачена;
- в) с года, следующего за годом, в котором льгота была утрачена.

19. По земельным участкам, приобретенным для жилищного строительства, в течение трех лет налог исчисляется с учетом коэффициента:

- а) 2;
- б) 3;
- в) 4.

20. По земельным участкам, приобретенным для жилищного строительства, в течение периода, превышающего три года, налог исчисляется с учетом коэффициента:

- а) 2;
- б) 3;
- в) 4.

21. Налогоплательщиками налога признаются организации, обладающие земельными участками:

- а) на праве безвозмездного пользования;
- б) на праве аренды;
- в) на праве постоянного (бессрочного) пользования.

22. Не признаются объектом налогообложения:

- а) земельные участки из состава земель лесного фонда;
- б) земельные участки, принадлежащие на праве собственности;
- в) земельные участки, принадлежащие на праве постоянного (бессрочного) пользования.

23. В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость:

- а) на день формирования земельного участка;

- б) на день внесения в ЕГРН необходимых сведений;
- в) на 01.01 года, следующего за годом формирования участка.

24. Организация с 08.06.2018 г. имеет в собственности земельный участок площадью 30 000 кв. м под строительство магазина, строительство не закончено. Кадастровая стоимость 1 кв. м составляет 400 руб. Сумма земельного налога за 2023 г. составит (ставка налога максимальная по НК РФ):

- а) 144 000 руб.;
- б) 180 000 руб.;
- в) 36 000 руб.;
- г) свой вариант.

Платежи за пользование лесным фондом

1. Плательщиками платежей за пользование лесным фондом являются:

- а) физические лица;
- б) юридические лица;
- в) физические и юридические лица.

2. Плата за пользование лесным фондом установлена:

- а) Лесным кодексом РФ;
- б) Постановлением Правительства РФ от 22.05.2007 г. № 310;
- в) Постановлением Правительства РФ от 11.11.2017 г. № 1363.

3. Договор аренды лесного участка с изъятием лесных ресурсов предполагает следующие виды пользования:

- а) заготовка живицы;
- б) ведение сельского хозяйства;
- в) осуществление научно-исследовательской деятельности;
- г) заготовка пищевых лесных ресурсов и сбор лекарственных растений;
- д) заготовка и сбор недревесных лесных ресурсов.

4. Договор аренды лесного участка может быть заключен на срок:

- а) до одного года;
- б) от 1 года до 49 лет;
- в) от 10 до 49 лет.

5. Минимальный размер арендной платы при использовании лесного участка с изъятием лесных ресурсов определяется исходя из:

- а) объема изъятия лесных ресурсов;
- б) площади арендуемого участка;
- в) объема подлежащей заготовке древесины.

6. Плата по договору купли-продажи лесных насаждений определяется:

а) в размере минимального размера платы, рассчитываемой как произведение ставки платы за единицу объема древесины и объема подлежащей заготовке древесины;

б) исходя из ставок, установленных Правительством РФ, органом государственной власти субъекта РФ либо органа местного самоуправления, но не менее минимального размера платы;

в) по договоренности пользователя лесного фонда и соответствующего органа государственной власти субъекта РФ или органа местного самоуправления.

7. Лесная декларация подается:

а) не менее чем за 10 дней до начала предполагаемого срока использования лесов;

б) не позднее чем за 10 дней до окончания срока использования лесов;

в) не позднее чем за 10 дней после окончания срока использования лесов.

8. Минимальный размер платы по договору купли-продажи лесных насаждений определяется исходя из:

а) объема изъятия лесных ресурсов;

б) площади арендуемого участка;

в) объема подлежащей заготовке древесины.

9. Предусмотрено ли действующим законодательством применение понижающих коэффициентов к ставкам платы за пользование лесным фондом:

а) да;

б) нет.

10. Коэффициенты индексации ставок устанавливаются:

а) Лесным кодексом РФ;

б) Постановлением Правительства РФ от 22.05.2007 г. № 310;

в) Постановлением Правительства РФ от 11.11.2017 г. № 1363.

11. Лесная декларация подается:

а) не менее чем за 10 дней до начала предполагаемого срока использования лесов;

б) не позднее чем за 10 дней до окончания срока использования лесов;

в) не позднее чем за 10 дней после окончания срока использования лесов.

Налог на добычу полезных ископаемых

1. Налог на добычу полезных ископаемых по уровню установления является:

а) федеральным;

б) региональным;

в) местным.

2. Организация, осуществляющая добычу полезных ископаемых на территории РФ, должна встать на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых по месту:

- а) своего нахождения;
- б) нахождения участка недр, предоставленного в пользование;
- в) одновременно по месту своего учета и месту нахождения участка недр.

3. Что из ниже перечисленного не является объектом налогообложения по НДПИ:

- а) торф;
- б) полезные ископаемые, добываемые для собственных нужд;
- в) многокомпонентные комплексные руды;
- г) общераспространенные полезные ископаемые, не числящиеся на государственном балансе, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им для собственных нужд.

4. Плательщиками налога на добычу полезных ископаемых являются:

- а) организации и индивидуальные предприниматели, имеющие лицензию на добычу полезных ископаемых;
- б) организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр;
- в) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие добычу углеводородного сырья на территории РФ;
- г) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие добычу общераспространенных полезных ископаемых;
- д) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие добычу всех видов полезных ископаемых, за исключением природных алмазов и концентратов, содержащих драгоценные металлы.

5. Объектом обложения НДПИ признаются:

- а) полезные ископаемые, добытые из недр и извлеченные из отходов горнодобывающего производства;
- б) общераспространенные полезные ископаемые;
- в) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов горнодобывающих производств;
- г) полезные ископаемые, добытые из недр земли и извлеченные из отходов при условии лицензирования деятельности.

6. Полезными ископаемыми признаются:

- а) минеральное сырье, прошедшее все стадии обработки;
- б) сырье, добытое из недр и извлеченное из отходов горнодобывающих производств, прошедшее соответствующую обработку;
- в) продукция горнодобывающей промышленности, прошедшая обогащение и соответствующая государственным стандартам;
- г) продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, первая по своему качеству и соответствующая стандартам.

7. Налоговая база по НДПИ определяется:

- а) в стоимостном выражении проданного за отчетный период полезного ископаемого;
- б) в стоимостном выражении добытого за отчетный период полезного ископаемого;
- в) в натуральном выражении проданного за отчетный период полезного ископаемого.

8. Количество добытого полезного ископаемого определяется:

- а) с помощью измерительных средств и устройств;
- б) посредством оценки экспертов;
- в) как разница между запасами месторождения и объемом отгруженных полезных ископаемых.

9. Налоговым периодом по НДПИ признается:

- а) календарный год;
- б) полугодие;
- в) квартал;
- г) месяц.

10. Сумма налога на добычу полезных ископаемых, подлежащая уплате в бюджет по итогу налогового периода должна вноситься не позднее:

- а) 10-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- б) 15-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- г) 28-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

11. Налогоплательщик, осуществивший за счет собственных средств поиск и разведку разрабатываемого месторождения полезных ископаемых, уплачивают НДПИ с коэффициентом:

- а) 0,8;
- б) 0,7;
- в) 1,1;
- г) 3.

12. Налоговая база определяется как стоимость добытых полезных ископаемых за исключением:

- а) нефти;
- б) природного газа;
- в) калийных солей;
- г) угля;
- д) все ответы верные.

13. В случае отсутствия реализации добытого полезного ископаемого его стоимость определяется:

- а) налоговым органом исходя из средних цен текущего налогового периода, сложившихся у аналогичных налогоплательщиков;
- б) налоговым органом исходя из цен реализации данного налогоплательщика в предыдущем налоговом периоде;
- в) самостоятельно налогоплательщиком на основании данных налогового учета, с применением порядка признания доходов и расходов аналогично применяемому при исчислении налога на прибыль;
- г) самостоятельно налогоплательщиком исходя из цен реализации в предыдущем налоговом периоде;
- д) при отсутствии реализации стоимость добытого полезного ископаемого не определяется вообще.

14. Налоговая декларация по налогу на добычу полезных ископаемых представляется налогоплательщиком в налоговые органы:

- а) в региональные управления ФНС РФ;
- б) по месту нахождения участка недр, предоставленного в пользование;
- в) по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

15. Налог на добычу полезных ископаемых уплачивается:

- а) по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного в пользование;
- б) по месту учета налогоплательщика;
- в) в равных долях по месту учета налогоплательщика и месту нахождения недр.

16. Сумма налога на добычу полезных ископаемых, исчисленная по полезным ископаемым, добытым за пределами территории РФ, подлежит уплате:

- а) по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного в пользование;
- б) по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя;
- в) в равных долях по месту учета налогоплательщика и месту нахождения участка недр.

17. Индивидуальный предприниматель получил лицензию на разработку участка недр, находящегося на континентальном шельфе РФ. Заявление о постановке на учет в качестве плательщика налога на добычу полезных ископаемых подается в налоговый орган:

- а) в Федеральной налоговой службе;
- б) по месту нахождения участка недр;
- в) месту жительства.

18. Избранный налогоплательщиком в учетной политике метод определения количества добытого полезного ископаемого применяется:

- а) в течение календарного года с момента начала деятельности по добыче полезного ископаемого;

- б) в течение налогового периода;
- в) в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого.

19. Фактические потери добытых полезных ископаемых учитываются налогоплательщиком:

- а) при определении количества добытого полезного ископаемого в том налоговом периоде, в котором проводилось их измерение, в размере, определенном по итогам произведенных измерений;
- б) при определении количества добытого полезного ископаемого в том календарном периоде, в котором проводилось их измерение, в размере, определенном по итогам произведенных измерений.

20. Обязанность представить декларацию по налогу на добычу полезных ископаемых возникает у налогоплательщика:

- а) начиная с момента, когда была начата фактическая добыча полезных ископаемых;
- б) начиная с того налогового периода, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых;
- в) начиная с налогового периода, следующего за месяцем, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых.

Платежи за пользование недрами

1. Правовое регулирование платежей за пользование недрами осуществляется:

- а) Законом РФ «О недрах» от 21.02.1992 г. № 2395-1;
- б) Налоговым кодексом РФ;
- в) ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ;
- г) Водным кодексом РФ.

2. К платежам за пользование недрами относятся:

- а) разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии (бонусы);
- б) сбор за участие в конкурсе (аукционе);
- в) платежи за геологическую информацию о недрах;
- г) регулярные платежи за пользование недрами.

3. Пользование недрами осуществляется на основании:

- а) договора аренды горного (-ых) отвода (-ов);
- б) лицензии;
- в) соглашения о разделе продукции.

4. Федеральное агентство по недропользованию (Роснедра) является:

- а) администратором разовых платежей за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;

- б) администратором регулярных платежей за пользование недрами;
- в) администратором платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности;
- г) администратором платы за использование лесов.

5. Минимальные (стартовые) размеры разовых платежей за пользование недрами:

- а) отражаются в лицензии на право пользования недрами;
- б) используются в качестве начальной цены в проводимом конкурсе (аукционе);
- в) подлежат уплате за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;
- г) подлежат уплате недропользователями в связи с участием в конкурсе (аукционе).

6. Минимальные (стартовые) размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются в размере:

- а) не более чем 10 % величины суммы налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации;
- б) не менее чем 10 % величины суммы налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации;
- в) не менее чем 5 % величины суммы налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации;
- г) 1 % от величины суммы налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации.

7. Окончательные размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются:

- а) в сумме 20 000 руб. и фиксируются в лицензии на пользование недрами;
- б) самостоятельно плательщиками платежей с учетом понесенных расходов;
- в) в пределах, предусмотренных в Законе «О недрах»;
- г) по результатам конкурса или аукциона и фиксируются в лицензии на пользование недрами.

8. Как устанавливается размер ставки регулярных платежей за пользование недрами:

- а) за 1 кв. км площади возвращенной части лицензионного участка недр в год;
- б) за 1 кв. м площади участка недр в год;
- в) за 1 кв. км площади участка недр в год;
- г) за 1 т добытого полезного ископаемого в год.

9. Регулярный платеж за пользование недрами взимается:

- а) в денежной форме за площадь лицензионного участка, предоставленного недропользователю, с учетом возвращенной части лицензионного участка;
- б) в денежной форме за площадь лицензионного участка, предоставленного недропользователю, за вычетом площади возвращенной части лицензионного участка;
- в) в натуральной форме за площадь лицензионного участка, предоставленного недропользователю, за вычетом площади возвращенной части лицензионного участка.

10. В каких случаях не возникает обязанность по уплате регулярных платежей за пользование недрами:

- а) строительство и эксплуатация подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых (прокладка кабелей и трубопроводов под водой), за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания (до 5 м), используемых по целевому назначению;
- б) поиск и оценка месторождений полезных ископаемых;
- в) разведка полезных ископаемых;
- г) пользование недрами для образования особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное и иное значение.

11. Размер регулярного платежа за пользование недрами не зависит:

- а) от степени риска;
- б) от вида полезного ископаемого;
- в) от продолжительности работ;
- г) от качества сторонних услуг.

12. Сумма регулярных платежей за пользование недрами включается организациями:

- а) в состав расходов от обычных видов деятельности, связанных с производством и реализацией, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в течение года равными долями;
- б) в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в течение года равными долями;
- в) в состав прочих доходов, связанных с производством и реализацией, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в течение года равными долями;
- г) в состав чрезвычайных расходов, не связанных с производством и реализацией, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, в течение года равными долями.

13. Регулярные платежи за пользование недрами уплачиваются:

- а) один раз в полугодие не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим полугодием, равными долями в размере $1/3$ от суммы платежа, рассчитанного за год;

б) ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, равными долями в размере 1/4 от суммы платежа, рассчитанного за год;

в) ежемесячно не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, равными долями в размере 1/4 от суммы платежа, рассчитанного за год;

г) ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, равными долями в размере 1/10 от суммы платежа, рассчитанного за год.

14. Сумма сбора за участие в конкурсе (аукционе) определяется:

а) исходя из стоимости затрат на подготовку, проведение и подведение итогов конкурса (аукциона), оплату труда привлекаемых экспертов;

б) исходя из стоимости затрат на подготовку, оформление и регистрацию выдаваемой лицензии;

в) исходя из стоимости планируемых затрат недропользователя на освоение участка недр;

г) исходя из стоимости участка недр полезного ископаемого.

15. ФНС России и ее территориальные органы администрируют:

а) разовые платежи за пользование недрами;

б) регулярные платежи за пользование недрами;

в) сборы за участие в конкурсе (аукционе).

Страховые взносы

1. Порядок исчисления и уплаты страховых взносов установлен:

а) Налоговым кодексом РФ;

б) Федеральным законом «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»;

в) Бюджетным кодексом РФ.

2. Плательщиками страховых взносов являются:

а) организации;

б) индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность без привлечения наемных работников;

в) индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность с привлечением труда наемных работников;

г) адвокаты;

д) оценщики;

е) все ответы верны.

3. Тариф 30% не предполагает уплату страховых взносов:

а) на обязательное пенсионное страхование;

б) на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;

- в) на обязательное медицинское страхование;
- г) на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

4. Выберите неверный ответ. Общий принцип расчета взносов по всем видам страхования заключается в следующем:

- а) страхователь для каждого работника по каждому виду страхования ежеквартально определяет базу для расчета взносов;
- б) исчисленную базу для начисления страховых взносов страхователь умножает на тариф;
- в) из полученной величины страховых взносов страхователь вычитает сумму взносов, начисленных ранее в этом году. Разница подлежит перечислению в бюджет.

5. Выберите неверный ответ. База для исчисления страховых взносов для плательщиков, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам:

- а) определяется в отношении каждого налогоплательщика;
- б) определяется нарастающим итогом с начала года;
- в) включает суммы вознаграждений, не подлежащих обложению страховыми взносами.

6. Начиная с 01.01.2023 года предельная величина базы для начисления страховых взносов в Фонд социального страхования России:

- а) единая;
- б) установлена только в отношении обязательного пенсионного страхования;
- в) установлена только в отношении обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

7. Предельная величина базы для исчисления страховых взносов устанавливается:

- а) Правительством РФ;
- б) ФНС России;
- в) Фондом социального страхования России.

8. Подлежат обложению страховыми взносами:

- а) государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, в том числе пособия по безработице, а также пособия и иные виды обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию;
- б) с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;
- в) доходы, полученные в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг.

9. Расчетным периодом по страховым взносам признается:

- а) календарный год;
- б) квартал;
- в) календарный месяц.

10. При превышении предельной величины базы для начисления страховых взносов тариф составляет:

- а) 30%;
- б) 15,1%;
- в) 10%;
- г) 0%.

11. Установлены ли для отдельных категорий плательщиков дополнительные тарифы страховых взносов по обязательному пенсионному страхованию и дополнительному социальному обеспечению:

- а) да;
- б) нет.

12. Сумма страховых взносов, подлежащая уплате лицами, не производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, определяется:

- а) в порядке, аналогичном тому, что применяется в отношении наемных работников;
- б) в фиксированном размере;
- в) в фиксированном размере плюс 1% с доходов, превышающих 300 000 р. за расчетный период.

13. Имеет ли право лицо, проходящее военную службу по призыву, не уплачивать страховые взносы:

- а) да;
- б) нет.

14. Страховые взносы уплачиваются:

- а) не позднее 28 числа следующего месяца;
- б) не позднее 25 числа следующего месяца;
- в) не позднее 20 числа следующего месяца.

15. Сумма страховых взносов, подлежащая перечислению, исчисляется:

- а) в полных рублях;
- б) в рублях и копейках.

16. Субъектами обязательного медицинского страхования являются:

- а) застрахованные лица;
- б) страхователи;
- в) Фонд социального страхования;
- г) все перечисленное верно.

Транспортный налог

1. Налогоплательщиками транспортного налога признаются:
 - а) лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения;
 - б) юридические лица, на балансе которых числятся основные средства;
 - в) лица, использующие в своей предпринимательской деятельности транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.
2. Объектом налогообложения признаются:
 - а) промысловые морские и речные суда;
 - б) самолеты и вертолеты санитарной авиации;
 - в) воздушные транспортные средства.
3. Объектом налогообложения признаются:
 - а) мотороллеры;
 - б) транспортные средства, находящиеся в угоне (при наличии соответствующей справки);
 - в) яхты;
 - г) снегоходы;
 - д) легковые автомобили, оборудованные для использования инвалидами.
4. Объектом обложения транспортным налогом является следующее транспортное средство:
 - а) трактор, находящийся в личной собственности физического лица;
 - б) пассажирский теплоход, зарегистрированный на организацию, основным видом деятельности которой являются пассажирские перевозки;
 - в) моторная лодка с мощностью двигателя 4 л.с.
5. Не облагаются транспортным налогом следующие транспортные средства:
 - а) гидроциклы и парусные суда;
 - б) промысловые морские и речные суда;
 - в) снегоходы, мотосани.
6. Не облагаются транспортным налогом следующие транспортные средства:
 - а) трактора, зарегистрированные на фермерское хозяйство;
 - б) вертолеты;
 - в) мотороллеры.
7. Налоговая база определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, как:
 - а) объем двигателя в литрах;
 - б) объем двигателя в кубических сантиметрах;
 - в) мощность двигателя в лошадиных силах.

8. При наличии у налогоплательщика нескольких транспортных средств одной категории налоговая база определяется:

- а) отдельно по каждому транспортному средству;
- б) по совокупной мощности двигателей транспортных средств;
- в) по средневзвешенной мощности двигателей транспортных средств.

9. Налоговая база определяется в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств как:

- а) мощность двигателя в лошадиных силах;
- б) объем двигателя в кубических сантиметрах;
- в) валовая вместимость в регистрационных литрах;
- г) валовая вместимость в регистрационных тоннах.

10. Ставка транспортного налога:

- а) адвалорная;
- б) специфическая;
- в) смешанная.

11. Допускается ли установление законами субъектов РФ дифференцированных налоговых ставок по транспортному налогу с учетом экологического класса транспортных средств:

- а) не допускается;
- б) допускается;
- в) допускается, но в определенных случаях.

12. Установление дифференцированных налоговых ставок с учетом срока полезного использования транспортных средств и вида транспортных средств:

- а) не допускается;
- б) допускается;
- в) допускается, но в определенных случаях.

13. Налоговые ставки транспортного налога законами субъектов Российской Федерации:

- а) могут быть увеличены, но не более чем в 10 раз;
- б) могут быть уменьшены, но не более чем в 10 раз;
- в) не могут быть изменены;
- г) могут быть увеличены или уменьшены, но не более чем в 5 раз;
- д) могут быть увеличены или уменьшены, но не более чем в 10 раз.

14. Законы субъектов Российской Федерации для транспортного налога:

- а) могут предусматривать дополнительные налоговые льготы;
- б) могут изменять налоговые льготы, предусмотренные НК РФ;
- в) не могут изменять налоговые льготы, предусмотренные НК РФ, и не могут предусматривать дополнительные налоговые льготы.

15. Установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств:

- а) не допускается;
- б) допускается;
- в) допускается лишь в отношении наземных транспортных средств.

16. В Иркутской области 10% от налоговой ставки транспортного налога за легковой автомобиль с мощностью двигателя от 150 до 200 л.с. платит:

- а) пенсионер;
- б) один из родителей в многодетной семье;
- в) инвалид III группы.

17. От уплаты транспортного налога в отношении одного из 4 видов транспортных средств в Иркутской области освобождены:

- а) деятели науки, культуры;
- б) инвалиды I и II групп;
- в) пенсионеры.

18. В Иркутской области 20% от налоговой ставки транспортного налога за легковой автомобиль с мощностью двигателя до 100 л.с. платят:

- а) пенсионеры;
- б) один из родителей в многодетной семье;
- в) инвалиды III группы.

19. На инвалида II группы зарегистрирован катер мощностью двигателя 90 л.с. Имеет ли право данное физическое лицо право на освобождение от уплаты транспортного налога, если последнее зарегистрировано на территории региона РФ, где вы проживаете:

- а) имеет;
- б) имеет, если предоставит в налоговый орган заявление о предоставлении льготы;
- в) не имеет.

20. В случае регистрации транспортного средства и (или) снятия его с учета в течение налогового периода суммы налога исчисляются:

- а) с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом периоде;
- б) с учетом коэффициента 1,5, если регистрация или снятие с учета было произведено во второй половине календарного года;
- в) с учетом коэффициента, порядок расчета которого определяется законами субъектов Российской Федерации.

21. Транспортный налог уплачивается с момента:

- а) покупки транспортного средства;
- б) регистрации транспортного средства в ГАИ;
- в) получения документов на автотранспортное средство.

22. Отчетным периодом по налогу на территории Иркутской области является:

- а) месяц;
- б) квартал;
- в) не установлен.

23. Налоговым периодом по транспортному налогу признается:

- а) месяц;
- б) квартал;
- в) календарный год.

24. Налог уплачивается налогоплательщиками:

- а) по месту их регистрации;
- б) по месту фактического осуществления деятельности;
- в) по месту нахождения транспортных средств.

25. Уплата налога за календарный год производится налогоплательщиками – физическими лицами в срок:

- а) не позднее 5 февраля года, следующего за годом, за который рассчитан налог;
- б) не позднее 1 октября года, следующего за годом, за который рассчитан налог;
- в) не позднее 1 декабря года, следующего за годом, за который рассчитан налог.

26. Организация купила и поставила на учет в ГИБДД 16 апреля 2021г. 3 грузовых автомобиля с мощностью двигателя 200л.с., 31 мая один автомобиль продан своему работнику, с учета в ГИБДД не снят. Сумма транспортного налога за налоговый период составит (ставка 35 руб.):

- а) 14 000 руб.;
- б) 13 417 руб.;
- в) свой вариант.

27. Срок уплаты транспортного налога физическими лицами установлен:

- а) НК РФ;
- б) законом субъекта РФ;
- в) муниципальным образованием.

28. Гражданин Сазонов поставил на учет в водной инспекции яхту с мощностью двигателя 200 л.с. 24 апреля 2023 г., снял с учета 25 октября этого же года (ставка 200 руб.). Транспортный налог за год составит:

- а) 20 000 руб.;
- б) 16 667 руб.;
- в) 13 333 руб.;
- г) свой вариант.

29. У Петрова угнали легковой автомобиль 25.01.2023 г. Мощность двигателя 250 л.с., год выпуска 2021. Стоимость автомобиля 12 млн руб., входит в перечень дорогостоящих автомобилей. 15.10.2023 г. автомобиль вернули владельцу. Сумма транспортного налога за 2023 г. составит (ставка 60 руб. с 1 л.с.):

- а) 3 750 руб.;
- б) 15 000 руб.;
- в) 11 250 руб.;
- г) свой вариант.

Налог на доходы физических лиц

1. По какой ставке облагаются доходы в виде дивидендов физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами:

- а) 9%;
- б) 13%;
- в) 15%;
- г) 30%.

2. В течение какого периода выезд за пределы Российской Федерации для обучения не приводит к утрате статуса налогового резидента:

- а) мене 6 месяцев;
- б) менее года;
- в) менее 183 дней в течение последовательных 12 месяцев.

3. облагаются ли НДФЛ доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, полученные за ее пределами:

- а) да;
- б) нет.

4. Какие вычеты предоставляются при расчете НДФЛ физическим лицам, не являющимся налоговыми резидентами РФ:

- а) стандартные;
- б) социальные;
- в) имущественные;
- г) вычеты не предоставляются;
- д) инвестиционные;
- е) профессиональные.

5. В каких случаях срок пребывания на территории РФ не прерывается:

- а) при выезде на лечение;
- б) при выезде на обучение;
- в) при выезде в отпуск;
- г) при выезде в служебную командировку;
- д) свой вариант.

6. Относятся ли к нерезидентам при расчете НДФЛ российские военнослужащие, проходящие службу за границей:

- а) да;
- б) нет.

7. Налоговыми резидентами российской Федерации признаются физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации:

- а) не менее 183 дней в течение 12 следующих подряд месяцев;
- б) не менее 183 дней в течение одного календарного года;
- в) не менее полугода.

8. Какие вычеты предоставляются при расчете НДФЛ физическим лицам, являющимся налоговыми резидентами РФ:

- а) стандартные;
- б) социальные;
- в) имущественные;
- г) вычеты не предоставляются;
- д) инвестиционные;
- е) профессиональные.

9. Какая сумма стандартных вычетов на детей предусмотрена для резидентов:

- а) 1400 рублей на первых двух и 3000 на последующих;
- б) 500 рублей на первых двух;
- в) вычеты для резидентов не предусмотрены.

10. По достижении какой суммы дохода стандартные вычеты не предоставляются:

- а) 265 000;
- б) 170 000;
- в) 350 000;
- г) 280 000.

Налог на прибыль организаций

1. Организация создает резерв по сомнительным долгам. Доходы от реализации за налоговый период составили 25 000 000 руб. Дебиторская задолженность на 31 декабря за отгруженную продукцию – 15 000 000 руб., в том числе со сроком возникновения до 45 календарных дней – 9 000 000 руб., от 45 до 90 календарных дней – 4 000 000 руб., более 90 календарных дней – 2 000 000 руб. Сумма резерва за налоговый период составит:

- а) 1,5 млн руб.;
- б) 3,0 млн руб.;
- в) 2,5 млн руб.;
- г) свой вариант.

2. Организация реализовала основные средства 25.10.2023 г. по стоимости с НДС за 600 000 руб., остаточная стоимость без НДС по бухгалтерскому учету 660 000 руб. по налоговому учету 620 000 руб. Срок полезного использования установлен 6 лет, находился в эксплуатации до реализации 5 лет. Сумма убытка, учитываемая по налогу на прибыль за 2023 г., составит:

- а) 120 000 руб.;
- б) 20 000 руб.;
- в) 0 руб.;
- г) свой вариант.

3. Доходы от реализации товаров за 2022 г. составили 34 000 000 руб. Организация имеет право применять в 2023 г. метод признания доходов и расходов:

- а) начисления;
- б) кассовый;
- в) по выбору налогоплательщика.

4. Организация применяет метод начислений. Расходы на компенсацию за использование личного транспорта в служебных целях признаются на дату:

- а) выплаты компенсации;
- б) начисления компенсации;
- в) указанную в договоре.

5. Организация применяет метод начислений по налогу на прибыль. За налоговый период отгружено продукции по стоимости с НДС 20% на 7 200 000 руб., расходы на оплату труда – 2 500 000 руб. Организация уплатила взносы за 12 работников по добровольному страхованию на случай смерти 180 000 руб. Сумма взноса, которая будет учтена по налогу на прибыль, составит:

- а) 180 000 руб.;
- б) 60 000 руб.;
- в) 150 000 руб.;
- г) свой вариант.

6. Бюджетное учреждение получило доходы от иной приносящей доход деятельности 38 000 000 руб., за счет данных средств приобрело оборудование для данной деятельности стоимостью без НДС 100 000 руб., сроком полезного использования 3 года. Относится ли данное оборудование к амортизируемому по налогу на прибыль:

- а) да;
- б) нет;
- в) по выбору организации.

7. Организация, зарегистрированная в г. Иркутске, имеет филиал в г. Красноярске. За налоговый период организация получила прибыль в сумме 3 000 000 руб., в том числе по филиалу 1 200 000 руб. Удельного веса среднесписочной численно-

сти работников филиала 25% и удельный вес остаточной стоимости амортизируемого имущества этого филиала 35% соответственно в среднесписочной численности работников и остаточной стоимости амортизируемого имущества организации. Определить сумму налога на прибыль, подлежащую уплате в г. Красноярске:

- а) 204 000 руб.;
- б) 240 000 руб.;
- в) 153 000 руб.;
- г) свой вариант.

8. Организация уступила право требования за отгруженную продукцию 25.10.2023 г. в сумме с НДС 354 000 руб. за 300 000 руб. Срок платежа, согласно договору, 19.10.2023 г. Ставка ЦБ России на 25.10 – 7,5% (ключевая ставка). Сумма убытка, учитываемая по налогу на прибыль в 2023 г., составит:

- а) 54 000 руб.;
- б) 27 000 руб.;
- в) 431,50 руб.;
- г) свой вариант.

9. Организация получила за налоговый период 2023 г. прибыль 4 560 000 руб. Убытки за 2020 г. составляли 2 500 000 руб., за 2021 г. – 2 000 000 руб., за 2022 г. прибыль по налоговому учету составляла 150 000 руб. В 2023 г. уменьшение налоговой базы на сумму убытков прошлых лет производилось. Налоговая база за 2020 г. может быть уменьшена на:

- а) 4 560 000 руб.;
- б) 2 280 000 руб.;
- в) 3 000 000 руб.;
- г) свой вариант.

10. Сумма ежемесячного авансового платежа по налогу на прибыль в 1-м квартале (отчетные периоды – 1-й квартал, полугодие, 9 месяцев) определяется по сумме платежа:

- а) в 4-м квартале предыдущего года;
- б) в 3-м квартале предыдущего года;
- в) свой вариант.

Налог на имущество организаций

1. Общественная организация инвалидов, 80% членов которой составляют инвалиды, имеет склад по остаточной стоимости на 01.01 440 000 руб., ежемесячная сумма амортизации – 60 000 руб. 5 марта куплено оборудование и введено в эксплуатацию по стоимости без НДС 300 000 руб. Ежемесячная норма амортизации на оборудование при линейном методе – 10 000 руб. Сумма налога на имущество за 1-й квартал при ставке 2,2% составит:

- а) 1 925 руб.;
- б) 2 365 руб.;

- в) налога нет;
- г) свой вариант.

2. Организация создана 15 августа 2023 г. Стоимость основных средств – здание магазина – на дату создания 4 800 000 руб. Организация применяет линейный метод начисления амортизации, срок полезного использования имущества 4 года. Сумма налога на имущество за 3-й квартал составит (ставка по НК РФ):

- а) 2 610 руб.;
- б) 26 120 руб.;
- в) 10 440 руб.;
- г) свой вариант.

3. Организация не имеет основных средств на балансе; обязана ли она предоставлять в налоговый орган декларацию по налогу на имущество:

- а) обязана;
- б) не обязана;
- в) свой вариант.

4. На балансе организации в составе основных средств учтено офисное здание по остаточной стоимости на 01.01.2023 г. 3 600 000 руб. (первоначальная стоимость – 9 600 000 руб., кадастровая стоимость – 25 000 000 руб.). Здание включено в перечень имущества по ст. 378.2 НК РФ. Срок полезного использования 20 лет. Сумма налога на имущество за 2023 г. составит (ставка по НК РФ):

- а) 63 292 руб.;
- б) 500 000 руб.;
- в) свой вариант.

5. Организация имеет на 01.01 производственное здание по остаточной стоимости 3 600 000 руб., ежемесячная сумма амортизации – 200 000 руб. Организация ликвидирована 15.03.23 г. Сумма налога на имущество организации, которую следует начислить и уплатить, составит (ставка по НК РФ):

- а) 14 020 руб.;
- б) 17 260 руб.;
- в) налога нет;
- г) свой вариант.

6. Организация имеет на 01.01 на балансе основные средства по остаточной стоимости 2 400 000 руб., в том числе здание магазина – 1 200 000 руб. и оборудование – 1 200 000 руб. Сумма начисляемой ежемесячно амортизации составляет 200 000 руб., в том числе по магазину 100 000 руб. Магазин включен в перечень имущества по ст. 378.2 НК РФ. Кадастровая стоимость магазина на 01.01 составила 6 000 000 руб. Сумма налога на имущество по организации за 1-й квартал составит:

- а) 35 775 руб.;
- б) 11 550 руб.;
- в) 30 000 руб.;
- г) свой вариант.

СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Конституция Российской Федерации : (принята всенар. голосованием 12.12.1993 г. с изм. от 01.07.2020 г.) // СПС «Консультант Плюс».

О плате за землю : Федер. закон РФ от 11.10.1991 г. № 1738-1 // СПС «Консультант Плюс».

О недрах : Федер. закон РФ от 21.02.1992 г. № 2395-1 // СПС «Консультант Плюс».

О животном мире : Федер. закон РФ от 24.04.1995 г. № 52-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

О соглашениях о разделе продукции : Федер. закон РФ от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : Федер. закон РФ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : Федер. закон РФ от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

Земельный кодекс РФ : Федер. закон РФ от 25.10.2001 г. № 136-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов : Федер. закон РФ от 20.12.2004 г. № 166-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

Водный кодекс РФ : Федер. закон РФ от 03.06.2006 г. № 74-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

Лесной кодекс РФ : Федер. закон РФ от 08.11.2006 г. № 200-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ : Федер. закон РФ от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

О налоге на имущество организаций : закон Иркут. обл. от 08.10.2007 г. № 75-оз // СПС «Консультант Плюс».

О транспортном налоге : закон Иркут. обл. от 04.07.2007 г. № 53-ОЗ // СПС «Консультант Плюс».

О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Иркутской области : закон Иркут. обл. от 29.11.2012 г. № 124-ОЗ // СПС «Консультант Плюс».

Об установлении и введении в действие некоторых налогов на территории города Иркутска : решение Думы г. Иркутска от 31.08.2005 г. № 004-20-160175/5 // СПС «Консультант Плюс».

Об установлении и введении в действие земельного налога и о положении о земельном налоге на территории города Иркутска : решение Думы г. Иркутска от 23.11.2005 г. № 004-20-180203/5 // СПС «Консультант Плюс».

Правила расчета и взимания платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности : Постановление Правительства РФ от 14.12.2006 г. № 764 // СПС «Консультант».

Ставки платы за единицу объема лесных ресурсов и ставки платы за единицу площади лесного участка, находящегося в федеральной собственности : Постановление Правительства РФ от 22.05.2007 г. № 310 // СПС «Консультант».