

Министерство образования и науки Российской Федерации
—
САНКТ-ПЕТЕРБУРГСКИЙ
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

М. В. Лопатин А. Ф. Орлова

СОВРЕМЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Учебное пособие

Санкт-Петербург
Издательство Политехнического университета
2011

ББК 65.261.4я73

Л 77

Лопатин М.В. **Современная система налогообложения** : учеб. пособие / М. В. Лопатин, А. Ф. Орлова. — СПб. : Изд-во Политехн. ун-та, 2011. — 268 с.

Пособие соответствует содержанию дисциплины “Налогообложение” государственного образовательного стандарта по специальности 080507 “Менеджмент организации”.

Рассмотрены теория и практика налогообложения за рубежом и в России на различных этапах ее экономического развития. Налоги в Российской Федерации рассмотрены в соответствии с Налоговым кодексом. В качестве выводов дополнительно выделены основные изменения по налогам. Для самостоятельной работы студентов приложен список тем рефератов, докладов. Приведены основные налоговые термины и блок вопросов для самоподготовки. Сделан обзор налогов, действующих в современных условиях в Санкт-Петербурге и Ленинградской области.

Предназначено для студентов факультета экономики и менеджмента дневной, вечерней и заочной форм обучения СПбГПУ.

Печатается по решению редакционно-издательского совета Санкт-Петербургского государственного политехнического университета.

ISBN 978-5-7422-2789-2

© Лопатин М.В., Орлова А.Ф., 2011
© Санкт-Петербургский государственный
политехнический университет, 2011

**ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ.
ПРЕДМЕТ, ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ КУРСА
“НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ”**

Пособие предназначено для студентов факультета экономики и менеджмента дневной, вечерней и заочной форм обучения СПбГПУ, изучающих дисциплину “Налогообложение”.

Количество часов, на которое рассчитан данный курс:

для студентов дневной и вечерней формы обучения — 34 часа лекционных, 34 часа упражнений;

для студентов заочной формы обучения — 14 часов лекционных, 8 часов упражнений.

Налоги для того, кто их выплачивает, —
признак не рабства, а свободы.

А. Смит, английский экономист XVIII века

Предмет курса “Налогообложение” представляет самостоятельный раздел экономической науки; он тесно связан с другими экономическими дисциплинами, в которых изучаются финансы, кредит, технология управления финансами хозяйствующих субъектов, внешнеэкономические отношения.

Основными задачами курса являются изучение фундаментальных вопросов теории налогов и механизм их действия. Исходя из значения налогов, воплощающих в себе “экономически выраженное существование государства”, строится подход к изучению налогообложения как в историческом, так и в логическом аспектах. Чрезвычайно важно познание общих положений налогообложения с тем, чтобы осознанно подойти к изучению нормативной базы налогов и оценке эффективности налоговой системы в Российской Федерации. Рыночная экономика предполагает эффективную налоговую систему. При рассмотрении основных налогов дается сравнительный анализ с ранее действовавшими налоговыми законами и практикой их использования в других странах с тем, чтобы обеспечить эффективное их влияние на процесс экономического и социального развития общества.

Лекционный курс сопровождается занятиями по расчету отдельных налогов путем решения учебных задач, а также анализа ситуаций, возникающих на предприятиях. В качестве зачетной студенты выполняют работы: заполнение декларации на доходы физических лиц и ее защита, написание рефератов, выступление с докладами по отдельным проблемам курса. Если программой предусмотрена курсовая работа, проводится ее защита.

Тема 1

ВВЕДЕНИЕ. ЗАДАЧИ И СТРУКТУРА КУРСА.

ПОНЯТИЙНЫЙ АППАРАТ

Место курса налогообложения в системе экономических наук.

Роль налоговой политики в социально-экономическом развитии государства. Государство, выражая интересы общества в различ-

ных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику — экономическую, социальную, экологическую, демографическую и др. При этом в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов используется финансово-кредитный и ценовой механизмы. Финансово-бюджетная система включает отношения по поводу формирования и использования финансов государства — бюджета и внебюджетных фондов. Она призвана обеспечить эффективную реализацию различных функций государства. Важной кровеносной артерией финансово-бюджетной системы являются налоги.

Основные понятия: налог и его элементы.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (Налоговый кодекс Российской Федерации, ст. 8). Как видно, налог — это обязательный сбор и имеет односторонний характер, так как не предусматривает каких-то ответных услуг плательщику со стороны государства (в отличие от пошлины, например). Участниками отношений выступают налогоплательщики (организации и физические лица); налоговые агенты, налоговые органы (Федеральная налоговая служба (ФНС) и ее подразделения); таможенные органы; сборщики налогов и сборов; финансовые органы; органы государственных внебюджетных фондов. Налогоплательщики несут налоговую повинность. Вместе с тем не всегда совпадают в одном лице носитель налога и его плательщик. При определенных условиях субъект налога может переложить уплату налога на другого субъекта (переложение налога), который будет конечным плательщиком. Так, юридически налог с оборота уплачивает производитель, на практике большая часть налога может быть уплачена потребителем.

Необходимо различать объект налогообложения и его источник. Объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполнение работ, оказание услуг) либо иной объект, с наличием которого возникают обязанности по уплате налога (см. ст. 38 НК РФ). Источники оплаты налога те же: операции

по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполнение работ, оказание услуг) либо иной объект. Стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения представляют налоговую базу. Величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы — это налоговая ставка (квота), она может выступать в виде абсолютной либо относительной величины. Различают ставки: твердые (или равные), пропорциональные, прогрессивные, регрессивные.

По методу установления налоги подразделяются на прямые и косвенные. Учитывая некоторую условность такого разграничения, рассмотрим этот вопрос более подробно, высказав свое видение проблемы.

Согласно сложившемуся в экономической литературе представлению основополагающим признаком подразделения налогов на прямые и косвенные являются следующие моменты. Для прямых налогов таким признаком выступает взимание налога с конкретного физического или юридического лица, а для косвенных налогов — их включение в цену товара, что предполагает несовпадение *плательщика* налога с *носителем* налога в одном лице. В соответствии с таким представлением к прямым налогам относятся: налог на имущество, подоходный налог, налог на прибыль, социальные налоги, а к косвенным налогам — налоги, которые включаются в цену товаров и услуг — это налог с оборота, НДС, налог с продаж, акцизы и пошлины. Для общего понятия о налогах такого представления достаточно, но оно выражает лишь внешнее, поверхностное суждение о реальном явлении. Именно принятый подход к подразделению налогов на прямые и косвенные не позволяет уже длительное время приступить к переустройству налоговой системы в России, которая, как признают аналитики и практики, крайне несовершенна. При этом речь не идет об огульном отрицании сложившегося подхода к подразделению налогов на прямые и косвенные, вопрос касается уточнения этих определений и внесения определенных коррективов в их содержание. Для практики хозяйствования такое уточнение имеет существенное значение.

Хорошо известно, что включение косвенных налогов в цены и себестоимость товаров (работ, услуг) ведет к нарушению межотраслевых воспроизводственных пропорций, поскольку в этом случае происходит искажение отдельных частей элементов продукта, определяющих его стоимостную структуру. Все косвенные налоги явля-

ются результатом волевых, административных решений государственной власти, поэтому в себестоимости и цене продукта они выступают чужеродным элементом относительно реальных издержек производства.

В качестве иллюстрации момента возможного рассогласования цен на конечную продукцию, участвующую в межотраслевом обмене, по причине косвенных налогов рассмотрим следующий условный пример. Зарплата работников, производящих средства труда, составляет 100 д. е. (денежных единиц). С учетом страховых взносов в размере 34 % цена средств труда возрастет до 134 д. е., а с учетом НДС достигнет 158,1 д. е. Количество же денег, которые останутся в руках собственников-производителей жизненных средств, составит 73,7 д. е., поскольку 13 % — вычет НДС и 18 % — НДС $[(100 - 13) : 1,18]$ на приобретение товаров. В результате для приобретения средств труда у собственников-производителей жизненных средств выявится недостаток в 74,9 д. е. $(148,6 - 73,7)$. Образовавшаяся в России ситуация подтверждает наличие недопустимого по масштабу рассогласования цен между сельскохозяйственной и машиностроительной продукцией, которое является неустранимым и постоянно воспроизводимым в силу действующей налоговой системы.

Не менее парадоксальная ситуация обнаруживается и со страховыми взносами с фонда оплаты труда. Так, при сокращении численности занятых в материальном производстве, что соответствует общей тенденции технического прогресса, величина страховых взносов будет уменьшаться, несмотря на увеличение объема производства. Следовательно, необходимо уточнить базу взносов с тем, чтобы учесть увеличение производства продукта и ту его часть, которая подлежит направлению в непроектный сектор.

Рассмотренные условные примеры позволяют сделать вывод о том, что к прямым налогам следует относить те налоги, которые вычитаются из доходов, а к косвенным — те налоги, которые прибавляются к себестоимости или цене продукта (услуги). В соответствии с таким представлением все страховые взносы следует отнести к *косвенным*, а не к прямым налогам, поскольку они увеличивают себестоимость и ведут к нарушению межотраслевых пропорций. Подобное можно сказать и о других косвенных налогах, которые учитываются в ценах продукта производственно-технического назначения.

Сложнее обстоит дело относительно налога на имущество предприятий. Если существует возможность заранее учесть этот налог в цене продукта, то его следует считать косвенным налогом, если же он не учтен в цене, а представляет непосредственный вычет из дохода фирмы, то, безусловно, относится к прямым налогам.

В качестве идеального решения проблемы по совершенствованию налоговой системы представляется целесообразным выведение всех косвенных налогов за границы непосредственного материального производства. Речь идет об объединении всех косвенных налогов в общий, или единый налог с продаж. Считаем, что к пониманию и реализации этого чрезвычайно важного положения для поднятия экономики страны общество рано или поздно придет, задача ученых — заблаговременно подготовить к такому переходу общественное мнение.

Сборы и пошлинные платежи. Виды налогов.

В Российской Федерации установлены следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные. Так, к числу федеральных относятся: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, налог на доходы физических лиц, государственная пошлина, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира (ст. 13 НК). К региональным — налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес, транспортный (ст. 14 НК). Назовем местные налоги: земельный, налог на имущество физических лиц (ст. 15 НК).

Совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей образует налоговую систему. Все налоги, сборы, пошлины и другие платежи “питают” бюджетную систему и государственные внебюджетные фонды. В этом проявляется основная функция налогов — фискальная. Другие функции: контрольная, распределительная, стимулирующая. В ряде литературных источников дается более расширительный перечень функций и подфункций налогов. Рассмотрим некоторые из них при ознакомлении с историей возникновения и развития налоговой системы.

Двоякая роль налоговой системы:

1. Налоги сокращают доходы субъектов налогообложения.
2. Налоги могут влиять на уровень потенциального объема производства. Так, снижение налога на доходы от инвестиций в новые отрасли побуждает к росту вложений в эти отрасли (отсюда — рост производительности труда, увеличение ВВП). Замечена зависимость

между высокими налогами и низким процентом на сбережения: система социального страхования сокращает индивидуальные сбережения, поскольку создается ориентация на государственные пенсии.

Цели налоговой политики государства.

Налоговая политика — система мероприятий правительства в области налогов. Ее основными целями являются:

увеличение государственных доходов для финансирования государственных программ;

влияние на потребление того или иного товара (через высокие косвенные налоги);

влияние на экономическую активность предприятий;

изменение распределения дохода.

Эффективная налоговая политика должна учитывать последствия любого принятого решения по всем перечисленным направлениям, иначе поставленная цель не будет достигнута или достижение ее приведет к существенным негативным последствиям. Например, как складывается в российской экономике, НДС выступает негативно влияющим фактором развития российской экономики (подробно об этом выводе в соответствующей теме пособия).

План практического занятия, вопросы, задания:

1. Характеристика возможных типов налоговой политики современного государства. Связь внутригосударственного долга и налогов. Задачи налоговой политики.

2. Налог: сущность, основные экономические, юридические характеристики. Функции налога в системе общественного воспроизводства.

3. Основные элементы налогообложения: субъект, носитель налога, объект, источники.

4. Налоговая система: двоякая роль налоговой системы. Зависимость между высокими налогами и низким процентом на сбережения.

Дайте определение понятия “налогообложение”.

Как рассчитывается налоговое бремя?

Всегда ли совпадает источник налога с объектом налогообложения? Назовите примеры.

Назовите возможные отрицательные последствия высоких ставок налогов и сборов, таможенных платежей.

Охарактеризуйте зависимость между ставкой налога и величиной дохода (имущества).

Назовите основные инструменты налогового регулирования.

Дайте оценку налоговой политики стран, имеющих долгосрочную концепцию построения национальной экономики.

Тема 2

ВОЗНИКНОВЕНИЕ И РАЗВИТИЕ ГОСУДАРСТВА И НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

Налог как необходимое звено экономических отношений.

Возникновение и развитие налоговой системы рассматривается в тесной связи с возникновением и развитием государства. В начале истории человечества нет государства — нет общественного хозяйства и нет общественных потребностей. Но уже в первобытном человеке заключаются возможности социального развития.

Начальные формы налогообложения связаны с личностью как первоначальным объектом налогообложения. В первобытном обществе добровольные приношения предводителю равных между собой подданных становятся первой формой общих взносов. Подданные своими личными усилиями поддерживают политическую и военную организации. Субсидии и сборы с покоренных племен накапливаются у предводителя, которые увеличивают его личное имущество, либо распределяются между приближенными. Со временем появляются денежные пени и штрафы за неподчинение. И, таким образом, постепенно чувство долга и нравственная обязанность (добровольные приношения) перерастают в юридическую обязанность — в первобытное право; добровольные приношения превращаются в принудительные сборы. При этом первоначальным объектом выступает личность (субъект), а не имущество, так как частная собственность фактически еще не существует.

На ранних ступенях развития государства начальной формой налогообложения можно считать жертвоприношения. Они не были установлены правилом и поэтому становились принудительной выплатой. Однако процентная ставка сбора была определенной. Считается, что исторически первой величиной ставки было 10 % (“и всякая десятая на землю из семени земли и из плодов дерева при-

надлежит Господу” — так написано в Пятикнижии Моисея). С появлением частной собственности постепенно исчезает первоначальное равенство. Рост доходов государства все больше происходит за счет принудительного налогообложения. О прямых налогах пока нет речи, так как общественное мнение пока не допускает *прямого* налогообложения личности и его имущества: для свободного человека это позорно — только покоренные враги облагаются принудительным путем. Но когда государству предстоят крупные расходы, то Совет или Народное собрание (Афины) устанавливает налог в виде процентов от доходов. В военное время граждане Рима облагались налогами в соответствии со своим достатком. Сумма налога (ценз) определялась каждые пять лет избранными цензорами. Граждане Рима делали цензорам заявление о своем имуществе и семейном положении. Так закладывались основы декларации о доходах. В случае удачного завершения войн налоги либо снижались, либо отменялись.

С укреплением монархии исчезают разные прикрытия и ограничения относительно повинности подданных, и добровольные пожертвования, пошлины превращаются в налоги, чаще всего первоначально в такие налоги, как на обмен, налог на перевозку и др. Люди привыкают к “таможенным сборам”, их называют “дурными сборами”. Сборы и акцизы быстро растут, их уплата становится налогообложением. Другими словами, общество вступает в эпоху *косвенного* налогообложения. Как уже отмечали, идея *прямого* налогообложения не принимается человеком. Лишь с развитием общественной морали и государства, после введения более тонких и изощренных форм косвенного обложения люди проявляют готовность уплачивать прямые налоги.

Введение прямого поимущественного налога представляет собой прогресс в развитии социальной этики. Этот исторический процесс хорошо иллюстрируется этимологией. Каждая ступень развития общества отразилась на тех терминах, которые употреблялись и употребляются в настоящее время. Например, в период, когда господствовала идея дара, индивидуум делал подарок предводителю, правительству, находим латинский термин *donum*, в английском языке — *benevolence*. Правительство обращается к народу за поддержкой — латинское *precarium*, германское — *beten* (просить). Идея принуждения со стороны государства — английское *impost*, немецкое *auflage*. Идея определенной доли, устанавли-

ваемой государством, не считаясь с желанием субъекта, — английское scot, немецкое tax (оценивать).

Из истории налоговой системы России.

Налоги как главный институт доходов государственного бюджета не насчитывают и двухсот лет. Многое по созданию налоговой системы в России было сделано в начале XVIII века. В частности, в эпоху Петра I были изданы указы о сборе налогов. Указы о денежных сборах, об устройстве государственных доходов с предписанием “денег как возможно собирать и учинить фискалов во всяких делах” и другие эффективно действовали. И в то же время отметим, что налоговая система в этот период была достаточно сложной и включала немыслимые налоги, такие как налоги на топоры, бороды и даже дубовые гробы и т. п. В годы царствования Екатерины II был издан ряд указов о сборе налогов, налоговая система несколько упростилась. В дальнейшем в истории России продолжалось совершенствование налоговой системы. Так, при Павле I была восстановлена деятельность Петровских Коллегий в сфере финансового управления, учреждена должность Государственного Казначея, проведена замена подушной подати в виде хлебных сборов денежными платежами. Начало XIX века знаменательно тем, что доходы бюджета России формировались главным образом за счет налогов крепостного крестьянства. Основные поступления в бюджет: подушная подать, оброчный сбор, “питейный доход”. За счет “питейного дохода” формировалось до 40 % всех бюджетных поступлений. В 1812 году были введены процентный сбор с доходов от недвижимого имущества, акцизы на предметы массового потребления: табак (1839 год), сахар (1848 год), соль (1862 год), керосин (1872 год), спички (1888 год). В 1883 году в городах и поселках вводится государственный квартирный налог.

В начале XX века наиболее эффективными источниками пополнения доходной части бюджета были: винная монополия — 21–25 %, акцизные и таможенные сборы — 20 %, поступления от эксплуатации железных дорог — 18–23 % государственных доходов. С 1863 года и до конца 20-х годов XX века для всеобщего сведения осуществлялась публикация государственной росписи доходов и расходов.

С отменой крепостного права стал взиматься выкупной платеж (существовал до 1905 года). В январе 1917 года в России был введен подоходный налог.

Этапы эволюции налоговой системы России в послеоктябрьский период тесно связаны с этапами экономического развития. Так, в период 1918–1921 годов налоговая система практически ликвидируется. Главную роль играли не налоговые поступления, а прямая экспроприация “буржуазии”. Применялись контрибуции с богатых — высокие “чрезвычайные революционные разверстки”, за счет которых государственная казна пополнялась на 80 %. В феврале 1921 года Наркомфин приостановил взимание всех денежных налогов. Был полностью расформирован налоговый аппарат.

В период нэпа налогообложение восстановлено, ведется его развитие. В это время преобладающее значение получили косвенные налоги, вводятся акцизы на ряд товаров широкого потребления. Государственные предприятия были свободны от поимущественного обложения, но платили подоходный налог в размере 8 %. Основным налогом, взимаемым с сельского населения, был сельскохозяйственный налог. Он заменил продналог. В 1923–1927 годах сельхозналог дал около половины всех налоговых поступлений в бюджет. В период нэпа существовало 86 видов платежей в бюджет.

Но вскоре налоговая реформа 1930–1932 годов положила конец налоговой системе периода нэпа. Для государственных предприятий было установлено два крупных платежа — налог с оборота и отчисления от прибыли. Была полностью упразднена система акцизов. Налоговая система усложнилась, это выразилось во множественности налоговых ставок (в 1937 году с учетом районных поясов по продовольственным товарам и хлебопродуктам насчитывалось 2444 ставки). В 1935 году государство изъяло у села более 45 % сельхозпродукции, что в три раза больше, чем в 1928 году. Среди налогов, взимаемых с населения, наибольшее значение имел подоходный налог.

Частичное восстановление налоговой системы, что было связано с мобилизацией ресурсов во время Великой Отечественной войны и в период восстановления народного хозяйства, относится к периоду 1941–1960 годов. В 1941 году была установлена 100%-ная ставка к подоходному и сельскохозяйственному налогам. С 1942 года эта надбавка заменяется специальным военным налогом, который был отменен только в 1946 году.

С учетом военного и послевоенного времени осуществляется и налоговая политика. Период восстановления и развития народного хозяйства ставит соответствующие задачи перед налогообложением

ем. В 60-е годы существенно меняются формы и методы аккумуляции централизованных и децентрализованных фондов денежных ресурсов. Основной доход государственного бюджета стали составлять денежные накопления, поступающие от государственных и общественных организаций. В 1960 году сделана попытка постепенного снижения налогов с заработной платы рабочих и служащих. В середине 60-х годов начинается реформирование налоговой системы. В 1965–1966 годы вводится плата за основные и оборотные фонды, рентные платежи. В 1971–1975 годах проведено снижение ряда налогов с населения, отменены налоги с заработной платы рабочих и служащих, получающих определенный минимум в месяц. Однако налоговая реформа не была завершена. Начало полномасштабного реформирования налоговой системы начинается с 90-х годов. Вопросы о принципах налогообложения решаются на основе Закона РФ от 27 декабря 1991 года “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”. В конце 1991 года была образована самостоятельная Государственная налоговая служба (ГНС), ранее она была в составе Министерства финансов. Воссозданная налоговая система основывалась на более чем 20 законах, охватывающих по сути все сферы экономической жизни государства. По своей структуре и принципам построения новая налоговая система в основном отражала общераспространенные в мировой практике налоговые системы. Перечень применяемых видов налогов практически соответствовал общепринятому в современной рыночной экономике и в значительной части набору налогов и сборов в нашей практике ранее.

Принятие Налогового кодекса Российской Федерации (1-я часть — 31 июля 1998 года, № 146-ФЗ; 2-я часть — 5 августа 2000 года, № 117-ФЗ). Действие Налогового кодекса позволило систематизировать действующие нормы и положения, регулирующие процесс налогообложения, привело налоги и сборы в упорядоченную, единую, логически цельную и согласованную систему, устранило такие недостатки существовавшей налоговой системы, как отсутствие единой законодательной и нормативной базы налогообложения, многочисленность и противоречивость нормативных документов и отсутствие достаточных правовых гарантий для участников налоговых отношений.

Взгляды ученых различных направлений на природу и функции налогов и сборов.

Практика налогообложения развивалась в соответствии с теорией. Зарождение науки о налогах относится к первой половине XVI века. Появились труды знаменитых английских философов и экономистов Т. Гоббса и Д. Локка, в которых особое внимание уделяется налогам. Проблемы налогообложения находились в центре внимания немецких финансистов Д. Юсти и И. Зонненфельса, французских физиократов Ф. Кенэ, А. Тюрго, О. Мирабо и многих других. Подлинно научная теория налогообложения создавалась в последнюю треть XVIII века. Ее основоположником является А. Смит (шотландский экономист и философ, 1723–1790). В работе “Исследование о природе и причинах богатства народов” он пишет, что сумма налога, срок уплаты, способ платежа должны быть точно определены, а не произвольны; иначе сборщики налогов станут злоупотреблять: “Неопределенность налогообложения развивает наглость и содействует подкупности этого разряда людей, которые и без того не пользуются популярностью даже в случае, если они не отличаются наглостью и подкупностью”. Он выдвинул четыре принципа налогообложения: равномерность, определенность, удобство уплаты, дешевизна. Ученые-классики У. Петти (1623–1687), Ж.-Б. Сэй (1767–1832) и английские экономисты Д. Рикардо (1772–1823), Дж. Милль (1773–1836) считали экономику устойчивой и саморегулируемой системой, в которой спрос рождает предложение, а при переизбытке любого из них происходит самоуравновешивание путем передвижения производителей в дефицитные отрасли хозяйства.

Проблемы налогообложения рассматривали крупнейшие ученые Запада и России. О налогах писали К. Маркс, Ф. Лассаль, А. Вагнер, Эд. Зелигман, Н. Тургенев, И. Озеров, М. Кулишер, В. Твердохлебов и многие другие. Во многих исследованиях налогам отводилась роль лишь как источника дохода бюджета государства, а полемика велась вокруг принципов справедливости их взимания (равномерного или прогрессивного) в части изъятия, обусловленной фискальной потребностью. Но с усложнением экономических отношений в обществе, с действием объективных циклических процессов возникла потребность в корректировке классического учения, выделении роли государства в части влияния его на экономические процессы, а также регулирования социально-экономических границ налогообложения.

Появились новые научные теории. Поворотной точкой принято считать кризис мировой капиталистической системы 1930-х годов и появление теории Дж. М. Кейнса (1883–1946), которая иногда

опровергала, а чаще дополняла “классиков” новыми знаниями об экономическом мире. Впервые налогообложение рассматривалось не только как надежный источник доходной части бюджета, но и как сознательно используемый регулятор нормы потребления, накопления и формирования оптимальной структуры воспроизводства. Приверженцы кейнсианства предлагали “жесткую налоговую политику”, предусматривающую “систему повышенного налогообложения крупных доходов и наследства и льготного налогообложения низких доходов, стимулируя склонность к сбережениям”. Именно такая политика, считали, одновременно отвечает экономической целесообразности и социальной справедливости.

Взгляды Кейнса пользовались огромной популярностью до конца 50-х годов, но позже, особенно когда изменились условия функционирования послевоенной экономики, стали подвергаться все большей критике. Экономическая мысль Запада раскололась на две неравные группировки: ортодоксальных, хрестоматийных кейнсианцев — в лице Э. Хансена, Д. Хикса, П. Самуэльсона и др. и некейнсианцев — в лице Дж. Робинсона, П. Сраффа и др. Период 1970-х годов стал временем второй “революции” в истории экономической мысли Запада. В экономической теории определяющим в теории рынка называют *предложение*, а в налогообложении преобладающей — *фискальную функцию*.

В рамках теории общественного сектора рассматриваются вопросы, связанные с новыми взглядами на налогообложение (усиление акцента на возвратность налогов). Изменения теоретических подходов к налогообложению активно и непосредственно влияют на развитие налоговых систем практически всех развитых стран.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Начальные формы налогообложения.
2. Частная собственность и косвенное налогообложение.
3. Основные этапы развития налогообложения в Древней Руси.
4. Характеристика развития налогообложения в России в XVII–XIX веках.
5. Этапы экономического развития России XX века и налоговое реформирование.
6. Взгляды представителей научных школ о сущности налоговых отношений.

Проиллюстрируйте исторический процесс налогообложения этимологией.

Приведите примеры взимаемых налогов на Руси в разные ее периоды экономического развития.

Назовите направления реформирования налогообложения при Петре I.

Назовите прямые налоги периода нэпа. Дайте их краткую характеристику.

Налоговое реформирование в России на протяжении XX века.

Взгляды представителей отечественной экономической мысли первой половины XX века о налогах и их функциях.

Рассмотрите теории переложения налогов по книге В. Твердохлебова [9].

Оцените роль теории переложения в стратегии государственного менеджмента.

Тема 3

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

Рыночная экономика предполагает эффективную налоговую систему. Прежде необходимо рассмотреть в наиболее общих чертах рыночную экономику и условия ее развития, а затем принципы налогообложения в странах с развитой рыночной экономикой. Сравнительная характеристика структуры налогообложения рассматривается на примере стран ОЭСР. Обращаем внимание на двоякую роль налоговой системы: воздействие на потенциальный уровень производства и доходы населения. В современных условиях немало важную роль выполняет связь внутригосударственного долга и налогов.

Последние десятилетия XX века связаны с серьезными изменениями в налоговой системе развитых стран. Самое значительное из них — появление новых целей налогообложения и превращение системы налогообложения в многофункциональный механизм государственного регулирования. В прошлом, примерно до первой трети XX века, система налогообложения развивалась ради одной главной

задачи — фискально-перераспределительной. Иначе говоря, эта система прежде всего была нацелена на то, чтобы изъять часть доходов у населения и предпринимателей и наполнить государственную казну. На современном экономическом языке это называется “обеспечить финансовыми ресурсами доходную часть госбюджета страны”. При этом попутно решались некоторые специфические задачи уже внутри самой системы налогообложения. В основном это были задачи по повышению эффективности выполнения фискальной задачи.

В XX веке наблюдался рост государственных расходов и расширение государственного вмешательства в экономику, с одной стороны, а с другой стороны, появление новых видов налогов (особенно налога на доход) и рост их доли в налоговых бюджетных поступлениях привели к тому, что в развитых странах к налоговой системе стали предъявляться новые требования. Система налогообложения приобрела, помимо фискальной, две особо важные функции. Одна из них связана с взаимозависимостью производства и налогообложения, так называемая производственно-стимулирующая функция налогообложения. Суть ее состоит в том, что налоги должны максимально стимулировать производственную деятельность и не понижать экономической эффективности.

Вторая новая функция, связанная с социальными последствиями налогообложения, заключается в соблюдении принципа справедливости при формировании налоговой системы (хотя бы в относительном смысле). Эта функция реализуется прежде всего в создании самостоятельных социальных налогов и сборов, служащих финансовой базой государственного социального обеспечения. Отметим, что в развитых странах все более возрастают масштабы и динамика социальных налогов.

Система социальных налогов зародилась после Великой депрессии 1929–1933 годов в США, где первые варианты подобных налогов возникли как составная часть социального законодательства. По мере развития социального законодательства в 70-е годы его платили свыше 90 % работников, занятых в американской экономике. К настоящему времени социальные налоги действуют в преобладающем большинстве развитых и во многих развивающихся странах. В странах ОЭСР в 1998 году доля социальных налогов в налоговых сборах составила 28 %. Например, в Японии доля социальных налогов — 38 %, в странах ЕС — 32, в США — 24 %. Относительно подробно рассматриваем социальные налоги потому,

что они существенно отличаются от других: а) по своей целевой направленности (для финансирования только социальных расходов — пенсий, пособий); б) по механизму расходования социальных налогов (механизм трансфертов в России и распределительная система осуществляются через механизм сбережения и накопления. Между этими механизмами финансирования социальных расходов — существенные различия); в) по внутренней раздвоенности экономического смысла социальных налогов (с одной стороны, плательщиком налога является наемный работник, а с другой — предприниматель). Социальное налогообложение, прочно войдя в практику налоговых систем, оказывает все возрастающее влияние на общую социально-экономическую обстановку в странах.

Налогообложение находится в постоянном процессе развития и совершенствования.

Рассмотрим направления и причины проведения современных налоговых реформ.

На рубеже 70–80-х годов XX века между научно-техническим развитием и системой методов налогового регулирования производства сложилось противоречие: характер развития рыночной экономики изменился, а методы налогового регулирования остались ориентированными на узкоотраслевой подход, эволюционное обновление технического аппарата, раздельное налоговое стимулирование НТП и действующего производства. Потребовались налоговые преобразования. Первопричина успеха налоговых преобразований в западных странах заключается именно в том, что в ходе их осуществления сначала удалось устранить методы налогового регулирования, тормозившие НТП, а затем найти налоговые стимулы к инвестированию средств в новые направления научно-технического развития производства и для коопераций, а также для широких слоев населения. Налоговые реформы проходили не всегда позитивно и чаще всего сложно. Так, налоговая реформа в США (1981–1983 годы) не дала желаемого результата. Позитивные результаты перестройки фискальной (налогово-бюджетной) системы начали проявляться только после реформы 1986 года. В Великобритании серия налоговых реформ охватила период 80-х годов. Общее направление либерализации налогообложения и, в частности, снижение ставок подоходных налогов в этих странах, несомненно, подтолкнуло к аналогичным шагам другие страны.

Назовем наиболее актуальные направления налоговой теории и практики:

1. Совершенствование налоговых методов стимулирования инвестиционной активности предпринимателей и населения в целом.

2. Последовательное расширение сферы действия налогов на потребление в качестве эффективного источника пополнения бюджета.

Данные направления обладают определенной взаимосвязью. В США и Ирландии рассматривались возможности введения прямого налога на расходы вместо личного подоходного налога. Во многих странах считают целесообразным, облагая одновременно доходы и расходы, иметь наилучшее сочетание подоходного налога и НДС.

3. Расширение базы исчисления налогооблагаемого дохода для корпораций и населения посредством сокращения налоговых льгот параллельно с последовательной политикой понижения налоговых ставок.

4. Введение в странах ОЭСР единообразных структур налогообложения (уменьшение разброса в размерах ставок, согласование методик их расчета и т. п.).

5. Поощрение деятельности предприятий малого и среднего бизнеса.

6. Введение экологических налогов, средства от которых направляются через бюджет на охрану и реабилитацию окружающей среды.

Обратим внимание на фактор, во многом определивший структурные параметры налоговых реформ. В начале 80-х годов XX века в странах с развитой рыночной экономикой сложилась единообразная структура налоговых поступлений, включающая несколько основных составляющих: подоходный налог с граждан; налог на прибыль корпораций; взносы на социальное страхование; налоги на собственность; налоги на потребление; налогообложение процентных доходов. Хотя национальные налоговые системы и в настоящее время сохраняют определенную специфику, именно со второй половины 80-х годов активизировались процессы унификации принципов начисления основных видов налогов.

Относительно государственной бюджетно-налоговой политики в России отметим следующее. С начала нового столетия произошло не только существенное сокращение доли участия государства в

экономике, но и сжатие самой экономики. Во многом методы разгосударствления привели к деструктивным результатам. Если вести речь о центральном месте фискальной политики государства — мере его воздействия на экономику, то следует сделать выводы о необходимости:

усиления государственного регулирования рыночного хозяйства;
укрепления бюджета и роста его доходных и расходных статей, включая финансирование производственных отраслей;
активизации налоговой политики. Практики говорят: “Одних законов мало, нужны дела”.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Система налогообложения в странах с развитой рыночной экономикой: сравнительная характеристика структуры налогообложения в странах ОЭСР.

2. Социальные налоги в развитых странах: особенности, тенденции, последствия.

3. Совершенствование налогообложения в Российской Федерации.

Охарактеризуйте основные тенденции и последние нововведения в налоговых системах ведущих индустриальных стран.

Каково влияние глобализации экономики на собираемость как прямых, так и косвенных налогов?

Существуют ли противоречия между глобальным характером экономики и локальным принципом налогообложения?

Назовите основные изменения в системе льгот в подоходном налогообложении физических лиц в странах ОЭСР.

Как воздействует регрессивность в социальных налогах на принцип социальной справедливости?

Как объяснить связь между ростом доли социальных налогов в ВВП и увеличением доли “теневой экономики”?

Перечислите изменения в корпоративном налогообложении индустриальных стран и требования ОЭСР к странам—членам этой организации.

Охарактеризуйте сходство и различия налоговых систем США, Германии, Канады.

Совершенствование системы налогов в странах СНГ.

Тема 4

НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА В РОССИИ: ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Основы налоговой политики России конца XVIII–XIX веков. Исторический опыт. Значение налоговой политики в финансовом преобразовании России конца XVIII–XIX веков.

Процесс образования русского государства во главе с Москвой завершается в первой четверти XVI века, и с этого времени правомерно говорить о налогах и налоговой системе в России, хотя финансовая система в России, в которой денежные изъятия составляют основную часть налогов, формируется в XVII веке. Процесс налогообложения отражал этапы развития русского государства, как и любого другого. Первоначально формирование государственных доходов осуществлялось за счет таких источников, как подати, сборы, регалии, доходы от государственного имущества и т. п. Низшие сословия, т. е. крестьяне, являлись основными плательщиками. Объектом обложения выступала “соха” — земля с учетом проживающих на ней. Особая система обложения применялась к лицам, занимающимся торговлей и промыслом. Подать с них взималась в соответствии с их состоянием. Известно, что купцы платили 10 % стоимости товара (сравни: “десятина” в теме 2 пособия).

Роль М.М. Сперанского в подготовке Основных правил расходования государственных средств. В ряду немногих государственных деятелей России начала XIX века, видевших экономическую и политическую отсталость своей страны и стремившихся в той или иной мере к ее преодолению, видное место занимает Михаил Михайлович Сперанский (1772–1839). В 1809 году Сперанский представил “Введение к уложению государственных законов (План всеобщего государственного преобразования)”, которое и обеспечило ему наибольшую известность. В конце этого же года он представил “План финансов” на 1810 год. В этих проектах Сперанским предлагалось реформировать систему управления государством, создать нормально функционирующие бюджетную и кредитную системы и перестроить систему денежного обращения. Важной мерой для укрепления государственных финансов Сперанский считал увеличение доходов как путем упорядочения существовавших, так и установления новых налогов. Главное средство увеличения государственных доходов он ви-

дел в резком повышении крестьянских податей. Он предлагал увеличить эти подати вдвое, что означало бы увеличение доходов казны прежде всего и главным образом за счет крестьянства.

Сперанский считал необходимым перейти к подоходному налогу, а вместо подушной подати установить поземельный налог. Это преобразование тогда не осуществилось, потому что подушная подать была органически связана с существованием крепостного права. Переход к поземельному налогу подготовил, прежде всего, условия для прироста доходов. Он требовал упорядочения земских повинностей, где больше всего проявлялся произвол; считал целесообразным отказаться от средневековой системы винных откупов и перейти к акцизной системе. Сперанский предусматривал налог на тех, кто имел домашних слуг (независимо от того, находились ли эти слуги в городе или в деревне, являлись ли они крепостными или вольными), пошлины на владельцев лошадей в городах. Названные налоги задевали главным образом интересы дворянства и крупного купечества. Это предложение представляло собою попытку распространить налоги на привилегированное сословие дворян. В начале 1812 года Сперанский предложил для покрытия дефицита в бюджете установить даже прогрессивный налог на крупное землевладение. По его инициативе был установлен временный налог на дворянство из расчета по 50 копеек с “ревизской души”. Таким образом, увеличение налогов касалось всех сословий.

Был издан новый таможенный тариф на 1811 год, известный как наиболее протекционистский из всех до того времени существовавших тарифов.

Большинство идей Сперанского нашло свое воплощение в экономической системе государства.

М.М. Сперанский предлагал перестроить налоговую систему, ликвидировать ее устарелый, феодальный характер. Подушную подать он хотел заменить земельным и подоходным налогами, причем считал, как уже отметили, оправданным обложение дворянства. Натуральные трудовые повинности крестьян (дорожную, гужевую и др.) он предлагал заменить умеренными денежными податями, справедливо полагая, что принудительный труд малопроизводителен и особенно ненавистен для тех, кого принуждают.

Налогообложение в России на различных этапах политического и экономического развития. Прямое и косвенное налогообложение периода нэпа.

Налоговая практика в условиях многоукладной экономики в те годы позволяет лучше уяснить многие подходы и к выбору видов налогов и к оценке эффективности методов их взимания. Не менее важно с позиций XXI века оценить испробованные уже в прошлом пути сочетания различных функций налоговых инструментов — фискальной, стимулирующей, ограничительной, распределительной, контрольной. Налог — инструмент серьезный и требует к себе внимательного отношения. При правильном его применении он может принести немалую пользу, при ошибочном — непоправимый вред. Даже сам технический момент в налоговой практике играет большую роль. Классический пример тому в истории советской экономики: только замена продразверстки продналогом, когда налог стал взиматься в другой форме почти той же тяжести обложения, привела к принципиально иным результатам.

Налоговая система в условиях многоукладной экономики 20-х годов XX века играла важную роль в хозяйственной жизни, содействовала развитию производительных сил страны. Многие экономические задачи потребовали жесткой централизации в налоговом деле. Так, ни один местный налог или сбор не мог быть введен до получения на то специального разрешения Наркомфина. В дополнение к тому в 1923 году был отдан приказ Народного комиссариата торговли прекратить взимание и прием незаконных налогов. Это позволило приостановить процесс местного налоготворчества, дискредитирующий новую экономическую политику, а также негативным образом сказывающийся на развитии кооперативных форм хозяйствования, аренды, частного предпринимательства. Основными функциями создающейся налоговой системы были фискальная и контрольная. Для их осуществления в июне 1921 года был введен промысловый налог, состоящий из двух сборов — патентного и уравнительного. Первый имел авансовый характер, так как взимался вперед за половину хозяйственного года и учитывался при уплате уравнительного сбора за то же полугодие. Патентный сбор дифференцировался в зависимости от местонахождения и размера предприятия — числа рабочих и служащих, количества цехов и т. д. Прежде всего он выполнял учетную, регистрационную функцию (патентная политика широко применялась плановыми органами в управлении промышленностью), а также нес и немалую фискальную нагрузку. Эти средства собирались накануне и в самом начале бюджетного года, когда государство остро нуждалось в денежных ресурсах. Вторая часть

промышленного налога — уравнильный сбор — взималась с оборота предприятий. Классовый характер налога выражался в обложении всего или большей части оборота частного сектора при освобождении тех или иных частей или звеньев оборота социалистического уклада. Ставки уравнильного сбора широко варьировались в зависимости от субъекта налогообложения. Промысловый налог относился большей частью на необобщественную часть народного хозяйства, занимал видное место в доходной части бюджета: в общей сумме налоговых поступлений его удельный вес в 1923 году составлял 14,3 %.

Но вместе с тем в налоговой системе была представлена и другая функция, а именно — стимулирующая, которой не уделяли должного внимания разработчики законов по налогам и сборам в последующие годы советского периода развития страны. Постановлением СНК от 3 августа 1923 года всем промышленным предприятиям, увеличивающим свой оборот в течение хозяйственного года более чем на 25 %, предоставлялась налоговая скидка. Такой налоговый метод позволял обеспечить рынок необходимой продукцией. Руководители налоговых служб не только преследовали немедленный финансовый интерес, но и пытались учитывать стратегические общеэкономические интересы государства. Еще одним таким примером может служить отмена закона от 12 ноября 1923 года относительно порядка налоговых изъятий, распространявшегося на частные акционерные общества, кредитные учреждения, образованные без непосредственного участия советского государства. Согласно этому закону облагались доходы обществ в качестве юридических лиц и кроме того — дивиденды акционеров и пайщиков (данное положение имеет место и в Налогом кодексе РФ); тем самым увеличивался размер подоходного налога в 1,5 и более раз. Это, естественно, ограничивало частнокапиталистические накопления, что вполне отвечало классовым принципам налоговой политики в условиях многоукладной экономики. Но такой порядок обложения вел к дроблению промышленных предприятий, к искусственному их распылению, что противоречило самому духу новой экономической политики. Поэтому законом от 29 октября 1924 года двойное обложение акционерных товариществ было ликвидировано.

Одним из основополагающих принципов работы налогового аппарата был оперативный учет изменений хозяйственных процессов. В августе 1924 года, к примеру, была устранена введенная в декабре

1923 года льгота, когда от промыслового налога освобождались первичные кооперативы, оборот которых не превышал 20 тыс. руб., что стимулировало развитие производства. В новых же условиях конца 20-х годов эта льгота уже выглядела антикооперативной, так как могла препятствовать укрупнению производства, стимулировала развитие лишь мелких организаций. В целом налоговое законодательство первых лет новой экономической политики имело очень гибкий характер: с сентября 1921 по февраль 1924 года было издано 45 постановлений и циркуляров по одному только промысловому налогу. Правда, одной из причин таких частых пересмотров было недоверие к частному хозяйству, доходы которого не поддавались должному учету и контролю со стороны хозяйственных органов. Уже с самого начала проведения новой экономической политики установление оптимального обложения частного капитала явилось наиболее трудоемким и сложным делом. Как было отмечено на первом Всесоюзном совещании налоговых работников (1926 год), перед советской властью не стояла задача путем налогов сразу же уничтожить частный капитал. Необходимо было, соблюдая классовую позицию в этом вопросе, всемерно использовать накопления, создаваемые в частном и государственном секторах, в интересах обобществленного хозяйства, не покушаясь на саму экономическую жизнь предпринимателей, дававших рынку немало товарной продукции.

В соответствии с такой политической установкой и строилась финансовая политика в первые годы проведения нэпа. В этот период сумма прямых и косвенных налогов в частном секторе экономики не переходила известной грани, за которой они могли стать орудием конфискации. Специалисты в области финансов понимали, что при больших финансовых изъятиях мог исчезнуть вообще столь нужный объект налогообложения (данный вывод актуален и в современное время). Результатом экономически обоснованного обложения явилось достаточно активное развитие частного предпринимательства. Дифференциация налоговых ставок позволяла направить средства нэпманов именно в те отрасли, развитие которых в тот период не было обеспечено государственными ресурсами. В пищевой промышленности, горной, в отраслях по обработке дерева, бумаги, металла удельный вес частных промышленников в общем отраслевом производстве достигал 20–25 %. Однако во второй половине 20-х годов в связи с принятым курсом на полное вытеснение несоциалистических элементов тяжесть налогового бремени резко

возросла. Новая экономическая политика уступала место административным методам управления. Усиление прогрессии налоговых ставок неизбежно вело к исчезновению легально работавших частных предпринимателей; в промышленности с октября 1928 по март 1930 года их число сократилось на 44 %. Налоговой тяжести не выдерживали прежде всего мелкие предприятия. Предприниматели называли усиление налогообложения одной из главных причин закрытия своих заведений. В результате принадлежавшие им предприятия стали принимать замаскированные формы, работать под видом кооперативов, имевших немалые налоговые льготы.

Все это не могло не сказаться на доходной части бюджета, ибо на налоговые доходы приходилось более 80 % всех поступлений в казну государства. Ситуация усугублялась еще и тем, что в тот период существовала большая задолженность государственных предприятий. Предприятия предпочитали платить штрафы, ориентируясь на льготный их характер. До середины 20-х годов XX века с задолженностью социалистических предприятий финансовые органы еще как-то мирились. Но во второй половине 20-х годов положение меняется. При вытеснении частного капитала надо было заместить его не только соответствующим развитием оборотов государственных предприятий, но и по сумме выплачиваемых налогов. Радикальная перегруппировка сил между различными социально-экономическими секторами потребовала от налоговых органов иных подходов к социалистическому укладу, а также пересмотра классовых принципов построения налоговой системы. В конце 20-х годов значительно сужаются льготы, предоставлявшиеся ранее обобществленному сектору. При этом преследовались не только бюджетные интересы. Более жесткая налоговая политика заставляла хозяйственников работать эффективнее.

История учит: необходимо расширять сферу действия экономических методов управления; активнее использовать способность налогов эффективным образом влиять на объемы производства; широко использовать опыт проведения новой экономической политики в 20-е годы. Еще отметим, что остается вне поля зрения законодателей такой вид налога, как поимущественный, выполнивший свою позитивную роль в условиях многоукладной экономики. Как показала практика его использования в период нэпа, этот вид налога создает равные условия существования всего многообразия форм собственности. Поступление этого налога исключительно на пополнение местных бюджетов может в значительной мере укрепить экономическую

базу региональной экономики. Не меньшего внимания заслуживает налог с оборота. Практически его замена в настоящее время налогом на добавленную стоимость многими учеными и практиками расценивается как механистическое копирование опыта стран ОЭСР. А между тем налог на добавленную стоимость имеет исключительно негативное воздействие на российскую экономику, выступая ее разрушителем. Позитивное влияние этого налога в ряде других стран связано с целым рядом объективных условий построения структуры хозяйственного механизма и с ним связанных экономических условий. Изучение собственного опыта налоговой политики и особенно нэпа, а также практики других стран несомненно помогает поиску новых возможностей экономического стимулирования развития производства.

Отличительные особенности налоговой реформы 30-х годов. Эволюция финансовой системы России в направлении к административным методам изъятия прибыли и перераспределения финансовых ресурсов через бюджет.

Реформирование экономики России, рыночные преобразования, формирование новой налоговой политики постсоветского периода.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. “План финансов” М.М. Сперанского в программе финансовых преобразований России.
2. Значение налогов в послереволюционной России.
3. Опыт 20-х годов: гибкость налоговой политики.
4. Реформирование экономики России, формирование новой налоговой системы.

Охарактеризуйте роль Сперанского в подготовке Основных правил расходования государственных средств.

Оцените факторы, воздействующие на формирование бюджета России начала XX века в основном за счет косвенных налогов.

Назовите основные виды косвенных налогов начала XX века.

Налоговая политика царской России к началу Первой мировой войны.

Налоговая политика России в первые послереволюционные годы.

Обоснуйте необходимость введения в период нэпа косвенного налогообложения.

Каковы причины проведения налоговой реформы 30-х годов?

Проведите сравнительный анализ системы налогообложения в период нэпа и в условиях централизованного планирования и управления экономикой.

Рыночные преобразования в постсоветской России и новая налоговая политика.

Тема 5

НАЛОГИ И СБОРЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ. НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Экономические условия введения налоговой системы России 1992 года. Система нормативных документов, регулирующих налоговые отношения.

До введения новой системы налогообложения с 1 января 1992 года некоторые налоги взимались по постановлениям ЦК КПСС и Совмина СССР или даже Совнаркома от 1937 года, распоряжениям и инструктивным письмам министра финансов; некоторые налоги взимались в виде государственной пошлины (дарение, наследство). В стране существовала парадоксальная ситуация: фактически не было законодательного акта, который позволял бы государственным органам вообще взимать налоги; до введения новой системы в налогообложении в РФ использовались инструктивные письма, рассылаемые Министерством экономики и Государственной налоговой службой.

В 1991 году Комиссия Верховного Совета РФ по бюджету, планам, налогам и ценам разработала пакет из 20 законопроектов по новой налоговой системе. Со 2 октября этого года в Верховном Совете РФ начались слушания, число законопроектов было сокращено до 15. В конце года правительство Е. Гайдара предложило свои четыре закона по налогообложению. По трем из них Комиссии и правительству удалось согласовать позиции, а по одному — по закону о налоге на прибыль предприятий и организаций — нет. Комиссия придерживалась иной концепции, чем изложенная в законе о подоходном налоге с предприятий. Естественно, в связи с этим возникали противоречия в указаниях об уплате налогов юридическими лицами: например, на предприятия поступили распоряжения Государственной налоговой службы платить авансовые платежи в размере налога на

прибыль за первый квартал 1991 года с коэффициентом 3,5. Это противоречило новому закону о налоге на прибыль предприятий. Комиссия по бюджету, планам, налогам и ценам это распоряжение опротестовало, разослав новые разъяснения о внесении авансовых платежей. Поэтому закон “Об основах налоговой системы РФ”, определяющий налоговую систему, понятия “налог”, “сбор”, “пошлина”, “плательщик”, “налоговые обязательства” и др., был введен в действие за исключением налога на прибыль (или доход) предприятий и налога на добавленную стоимость.

ФЗ “Об основах налоговой системы в РФ” был введен в действие с 1992 года. Была сделана попытка установить общие принципы налоговой системы, отвечающей требованиям рыночной экономики.

В действовавшем на тот момент налоге на прибыль существовало ограничение на рост зарплаты: из-под налогообложения можно было вывести часть зарплаты, что соответствовала среднемесячной оплате труда, сложившейся на предприятии, но не выше 4-кратной минимальной зарплаты. Часть зарплаты приходилось прибавлять к прибыли и со всей этой прибыли платить 32 % налога. В мировой практике налог на прибыль не связан с величиной заработной платы.

Схема нового “правительственного” налога на прибыль предприятий имела структуру, аналогичную действующему закону, и предлагала практически одинаковые ставки для всех предприятий — 32 % (за исключением бирж — 45 %).

Льгот на reinvestиции, предусмотренных в законе о подоходном налоге предприятий, в законе о налоге на прибыль не было. В нем существовали льготы на инвестиции, направляемые на расширение производства отдельных товаров народного потребления, медицинской техники, медикаментов, увеличение добычи угля и нефти. Правительство само должно было определять, каким предприятиям давать льготы.

Разрабатывая подоходный налог с предприятий, Комиссия по бюджету, планам, налогам и ценам хотела стимулировать их интенсивнее, модернизировать основные фонды, а также затормозить опережающий рост зарплаты и убрать искусственные ограничения, сделав налоговые ставки независимыми от уровня рентабельности, организационно-правовой формы предприятия, формы собственности, ставя все предприятия в равные условия.

Налог на доход устанавливался в 18 %, причем было предусмотрено, что конкретная ставка устанавливается Советом республик в составе РФ (или области); допускается применение прогрессивной шкалы налогообложения, но не выше 18 %. Местным органам государственной власти запрещалось устанавливать какие-либо льготы отдельным плательщикам, так как льготы уже были предусмотрены в этом налоге.

Из-под налогообложения выводились все реинвестиции. Если предприятие расходует свою прибыль на расширение или модернизацию производства, то соответствующие средства налогом не облагаются (так можно вывести из-под налогообложения всю прибыль, поскольку доход складывается из прибыли и фонда зарплаты).

Из-под налогообложения выводились также все расходы и доходы, связанные с обслуживанием патентов и лицензий; в течение 5 лет с той же целью предоставлялись льготы для модернизации производства и выпуска новой продукции.

Предприятие получило право частично финансировать индивидуальное и кооперативное строительство для своих работников. 50 % средств на эти цели выводились из-под налогообложения (эта норма убрана из закона о налоге на прибыль предприятий и сохранилась только в законе о подоходном налоге).

Кроме того, налогом не облагались все суммы (взносы и проценты), идущие на погашение кредитов по отдельным направлениям программ, к которым подключается и правительство: программа увеличения выпуска товаров народного потребления по списку, определенному правительством, расширения производства медицинской техники, детского питания, наращивания добычи нефти, угля, леса (всего, что обеспечивает валютные поступления). По-прежнему выводились из-под налогообложения предприятия соцкультбыта. Число льгот при этом — а их список в старом законодательстве занимал несколько страниц — резко сокращено.

Предприятия, где занято 50 или 70 % инвалидов и пенсионеров, должны платить только половину налога, хотя раньше они полностью освобождались от налога на прибыль. Разработчики новой системы налогообложения придерживались принципа: не должно быть предприятий и граждан, которые вообще не платят налогов по тем или иным соображениям.

В законе о подоходном налоге льготы для малых предприятий отменялись, так как практика показала, что многие малые предприя-

тия действовали ровно такое время, на которые предоставлялась свобода от налога, а в последующее время, чтобы с них не затребовали все недовнесенные налоги, имитировали деятельность и одновременно организовывали новые малые предприятия, начиная пользоваться соответствующими льготами. Те же малые предприятия, которые действительно желали направлять свободные средства на инвестиции, ничего не теряли, так как реинвестиции и в новом законе освобождались от налогообложения.

Вместе с подоходным налогом должен был вступить в действие инвестиционный налоговый кредит, позволяющий предприятию уменьшать свои налоговые платежи, не снижая налогооблагаемую базу. Когда налог исчислен и его надо платить, сумму налогового платежа можно уменьшать, даже вдвое. Вместе с тем существовали ограничения на право воспользоваться инвестиционным налоговым кредитом. Назовем их.

Первое ограничение: если предприятие с численностью до 200 человек в промышленности, до 100 — в науке и научном обслуживании, до 15 — в непроизводственной сфере направляет средства на НИОКР, экологию, приобретение дорогостоящего оборудования, которое будет эксплуатироваться в течение 8 лет, покупку передовой технологии, современной техники, оборудования для создания рабочих мест для инвалидов, то до 10 % затрат на эти цели могут засчитываться в качестве налоговых платежей. Как видим, величина налога уменьшается на сумму этих затрат для плательщиков подоходного налога с предприятий или налога на прибыль. Однако это уменьшение не должно превышать 50 % исчисленных к платежу налоговых сумм. В законе о подоходном налоге с предприятий было оговорено, что если затраты целевые, то налоговая служба не имеет права отказать юридическому лицу в заключении договора, предусматривающему отсрочку этих платежей (но не полное их “прощение”) не менее, чем на 2 года и их возврат в течение 5 лет.

Второе ограничение: предприятие может получить инвестиционный кредит, оформляемый аналогично, в случае, если его трудовой коллектив или товарищество, которые он создает, берет в банке кредит на выкуп (приватизацию) предприятия.

Остальные предприятия могли использовать кредит и на иные (кроме перечисленных) цели, если они заключат соглашение с соот-

ветствующими органами власти. Крупные предприятия по солидным программам должны заключить соглашение с Верховным Советом России, средние и малые — с областными, городскими Советами.

Взносы предприятия в благотворительные фонды освобождались от налогов, если они не превосходили 2 % прибыли (в законе о прибыли) или 2 % дохода предприятий (в законе о подоходном налоге). Пожертвования и подарки из этих фондов работники не должны были прибавлять к своему совокупному налогу.

Льготы для предприятий с иностранными инвестициями были отменены, ставки для них не изменены. Единственное отличие: если это малые предприятия, которые были в течение 2 лет освобождены от налогов, то пока действовал налог на прибыль, эта льгота сохранялась; вновь же созданные предприятия ею воспользоваться уже не могли.

Налоговый кодекс Российской Федерации — правовая основа налоговой системы. Механизм налогообложения, структура налогов, их функции.

В НК РФ были законодательно закреплены и получили дальнейшее развитие конституционные права и гарантии, а также обязанности граждан и юридических лиц, например, такие как:

обязанность каждого нести налоговую повинность;

право каждого на имущество, которого он не может лишиться иначе как по решению суда;

недопущение условий по принятию налогов и сборов, препятствующих свободному перемещению товаров, работ, услуг, денежных средств;

недопустимость дискриминационного характера налогов, их различного применения, исходя из национальных, религиозных и иных подобных критериев.

В НК установлены основные начала законодательства о налогах и сборах, представлен перечень налогов, изложены права и обязанности участников налоговых отношений. В НК даны определения свыше 60 понятий, многие из которых являются смежными с другими отраслями права. В пособии приведены некоторые из них в разделе “Основная налоговая терминология”.

Налоговая система РФ имеет трехуровневый характер; в соответствии с Налоговым кодексом налоги РФ, как уже отметили

в теме 1 пособия, подразделяются на федеральные, региональные и местные. Перечень налогов несколько отличен от того, что был определен в ФЗ РФ “Об основах налоговой системы РФ”. Федеральные налоги и сборы устанавливаются НК РФ и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации. Региональные налоги устанавливаются и вводятся в действие в соответствии с НК и законами субъектов РФ. Местные налоги устанавливаются и вводятся в действие в соответствии с НК и нормативными актами представительных органов местного самоуправления, обязательны к уплате на территории соответствующих муниципальных образований. Список налогов является закрытым, т. е. никакой орган, за исключением Федерального собрания России, не может изменить перечень налогов и ввести новый налог. Это было сделано с целью сохранения единого экономического пространства страны.

Принципы построения и элементы современной налоговой системы РФ.

Роль налогов в формировании доходов бюджетов разных уровней. При рассмотрении вопроса прежде целесообразно классифицировать доходы по видам. Так, доходы бюджетов формируются за счет налоговых и неналоговых видов доходов, а также за счет безвозмездных перечислений. Налоговые доходы — это федеральные, региональные и местные налоги и сборы, а также пени и штрафы. При рассмотрении отдельных видов налогов необходимо отметить их место в формировании доходной части бюджетов.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Экономическая целесообразность введения налоговой системы начала 90-х годов.
2. Система нормативных документов, регулирующих налоговые отношения. ФЗ “Об основах налоговой системы в РФ”.
3. Налоговый кодекс — правовая основа современной налоговой системы Российской Федерации.
4. Полномочия органов законодательной и исполнительной власти в области налогообложения.
5. Принципы построения и элементы современной налоговой системы Российской Федерации.

Назовите основные причины финансового кризиса, возникшего в России к началу 90-х годов.

Охарактеризуйте основные элементы налоговой системы России.

Назовите и изложите основные принципы построения налоговой системы РФ.

Какие конституционные права и гарантии получили развитие в НК РФ?

Назовите состав участников налоговых отношений.

Назовите федеральные, региональные и местные налоги и сборы, их функции.

Приведите структуру федеральных, региональных, местных налогов и сборов.

Какие права и обязанности у налогоплательщика?

Дайте оценку роли федерального бюджета в формировании доходов бюджетов субъектов РФ.

Тема 6

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ОТДЕЛЬНЫХ НАЛОГОВ И СБОРОВ

Федеральные налоги и сборы

В соответствии с логикой Кодекса рассмотрим подробно некоторые из налогов, другие представим в виде сравнительной характеристики. Рекомендуем внимательно рассмотреть относительно новую главу 25.3 “Государственная пошлина”. При написании реферата, выполнении курсовой работы воспользуйтесь структурой изложения либо по варианту с приложением примеров из арбитражной практики с ответом на сложные ситуации, возникшие у налогоплательщика, либо по другой, подробно излагая те новые моменты, которые включены в НК в виде дополнений и изменений, либо в виде комментариев НК РФ.

Заключительная часть излагаемого материала должна включать выводы и оценки, сравнения с зарубежной практикой.

В налоговой системе РФ важное место занимают косвенные налоги, к которым относятся и налог на добавленную стоимость (НДС).

Налог на добавленную стоимость

Этот налог стал применяться в России относительно недавно. Часто НДС называют “европейским” налогом, отдавая должное его роли в становлении и развитии европейского интеграционного процесса.

Идея формирования доходной части бюджета за счет налога на добавленную стоимость возникла еще в начале XX века. Первое предложение о введении в Германии налога под названием “Veredelte Umsatzsteuer” (облагороженный налог с оборота) внес в 1919 году Вильгельм фон Сименс. Начало практическому применению НДС положило его описание французским финансистом М. Лоре в 1954 году. Во Франции фактически он стал применяться с 1958 года. Однако показатель добавленной стоимости значительно раньше использовался в статистических целях. Например, в России он использовался в аналитических целях в период нэпа. В странах ЕЭС он применяется повсеместно. По данным ОЭСР, этот налог применяется в более чем 130 странах мира. Основная функция НДС — фискальная. При этом для России характерно, что удельный вес НДС в общей сумме налоговых поступлений в бюджет выше, чем в странах ЕЭС (рис. 1).

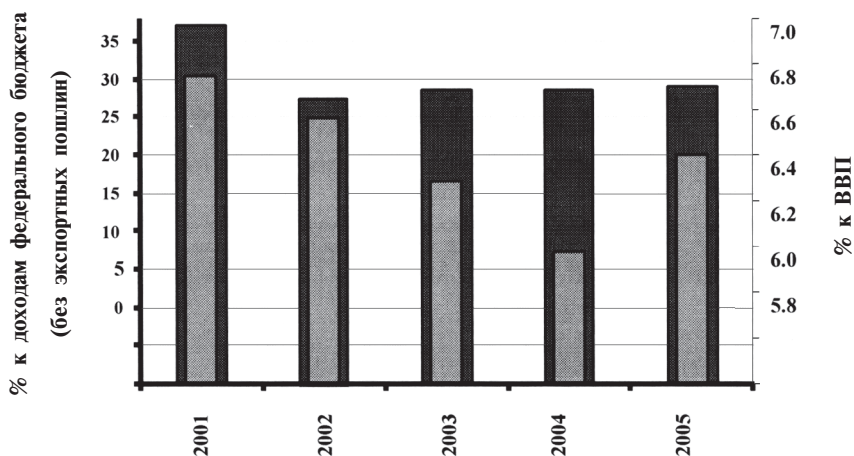


Рис. 1. Доля налога на добавленную стоимость в доходах федерального бюджета и в стоимости ВВП

В соответствии с НК РФ налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

организации;

индивидуальные предприниматели;

лица, ввозящие товары на таможенную территорию Российской Федерации (импортеры).

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превысила в совокупности определенную сумму, начиная с 1 января 2006 года — 2 млн. руб. Это условие не распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев.

Организация, получившая статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с ФЗ «Об инновационном центре “Сколково”», в течение десяти лет со дня получения ею статуса участника проекта и представлением соответствующих документов утрачивает право на освобождение, если:

утрачен статус участника проекта;

совокупный размер прибыли участника проекта, рассчитанный нарастающим итогом начиная с 1-го числа года, в котором годовой объем выручки от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) превысил 1 млрд. руб.

Участник проекта вправе отказаться от освобождения, направив соответствующее уведомление в налоговый орган в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого участник проекта намерен отказаться от освобождений. Повторно оно не предоставляется.

Ежегодно предприятие представляет уведомление о продлении использования права на освобождение в течение последующих 12 календарных месяцев или об отказе от освобождения.

Лица, использующие право на освобождение, представляют в налоговый орган по месту своей регистрации уведомление и соответствующие документы не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого эти лица используют право на освобождение. При этом нельзя отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев, за исключением случаев, когда право на освобождение будет

утрачено ими в соответствии с НК. Назовем документы, подтверждающие право на освобождение (продление срока освобождения): выписка из бухгалтерского баланса (представляют организации), выписка из книги продаж, выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (представляют индивидуальные предприниматели), копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

В Решении ВАС РФ от 13.02.2003 № 10462/02 указывается на то, что гл. 21 НК РФ не предусматривает обязанности организаций и индивидуальных предпринимателей, освобожденных от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС в соответствии со ст. 145 НК РФ, представлять налоговые декларации.

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1. Реализация товаров, работ, услуг (включая безвозмездную передачу).
2. Передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций.
3. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.
4. Ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья) и без включения в них НДС.

При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, а также при передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья) и без включения в них НДС. В зависимости от особенностей реализации товаров (работ, услуг) налоговая база определяется в соответствии со ст. 155–162 НК РФ. В указанных статьях рассматриваются условия определения налоговой базы при договоре финансирования под ус-

тупку денежного требования или цессии на основе договоров поручения, комиссии или агентских договоров и другие условия.

В ряде случаев налоговые органы имеют право контролировать соответствие рыночным ценам договорных цен, применяемых при реализации продукции, работ, услуг.

Согласно ст. 40 НК РФ к таким случаям относятся:

а) сделки между взаимозависимыми лицами.

Понятие “взаимозависимые лица” определяется в ст. 20 НК РФ.

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

б) товарообменные (бартерные) сделки;

в) внешнеторговые сделки;

г) отклонение более чем на 20 % в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

Отметим, если будет доказано, что цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 % от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести решение о доначислении налога и пени.

Отметим, что перечень ситуаций, когда налоговые органы имеют право контролировать правильность применяемых цен, является закрытым.

Во всех иных случаях для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки (независимо от их соответствия или несоответствия рыночным ценам); применение проверяющими налоговыми органами РФ ст. 40 НК РФ необосновано.

С 2012 года ФНС будет контролировать цены по сделкам взаимозависимых компаний с годовым оборотом более 3 млрд. руб.; с 2013 года — 2 млрд. руб.; с 2014 года — в 1 млрд. руб. Это предусмотрено в новой редакции проекта о трансфертном ценообразовании.

Не признаются объектом налогообложения:

1) операции, связанные с обращением валюты, передачей имущества правопреемнику при реорганизации предприятия, передачей

имущества в целях инвестиций, передачей имущества в пределах первоначального взноса участника в уставный капитал, при приватизации и т. п. (см. п. 3 ст. 39 НК);

2) передача на безвозмездной основе жилых домов, ряда объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления;

3) передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

4) выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления;

5) передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным унитарным предприятиям и учреждениям;

6) операции по реализации земельных участков (долей в них);

7) передача имущественных прав организации ее правопреемнику;

8) передача денежных средств некоммерческим организациям на формирование целевого капитала;

9) оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование некоммерческим организациям на осуществление уставной деятельности государственного имущества, не закрепленного за государственными предприятиями и учреждениями, составляющего государственную казну Российской Федерации, казну республики в составе Российской Федерации, казну края, области, города федерального значения, автономной области, автономного округа, а также муниципального имущества, не закрепленного за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляющего муниципальную казну соответствующего городского, сельского поселения или

10) другого муниципального образования. А также см. другие в ст. 146 НК.

В ст. 149 дается перечень операций, освобождаемых от налогообложения. Так, например, не подлежит налогообложению предоставление арендодателем в аренду на территории Российской Федерации помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации.

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

медицинских товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;

медицинских услуг, за исключением косметических, ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг. Ограничение не распространяется на ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги, финансируемые из бюджета;

услуг, оказываемых населению, по диагностике, профилактике и лечению независимо от формы и источника их оплаты по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;

услуг скорой помощи, оказываемых населению;

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

продуктов питания, непосредственно произведенных столовыми учебных заведений, медицинских организаций, детских дошкольных учреждений и реализуемых ими в указанных учреждениях, а также продуктов питания, непосредственно произведенных организациями общественного питания и реализуемых ими указанным столовым или указанным учреждениям в случае полного или частичного финансирования этих учреждений из бюджета или из средств фонда обязательного медицинского страхования;

услуг по перевозке пассажиров пассажирским транспортом общего пользования;

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

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

услуг, оказываемых без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов,

в том числе медицинских товаров, в период гарантийного срока их эксплуатации, включая стоимость запасных частей для них и деталей к ним;

услуг в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями учебно-производственного или воспитательного процесса, за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений;

ремонтно-реставрационных, консервационных и восстановительных работ, строительных работ по воссозданию полностью утраченных памятников истории и культуры или культовых зданий и сооружений;

работ, выполняемых в период реализации целевых социально-экономических программ (проектов) жилищного строительства для военнослужащих при условии финансирования этих работ исключительно и непосредственно за счет займов или кредитов, предоставляемых международными организациями и (или) правительствами иностранных государств, иностранными организациями или физическими лицами;

ряд услуг, оказываемых учреждениями культуры и искусства, услуг в сфере культуры и искусства;

реализация предметов религиозного назначения и религиозной литературы (в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством Российской Федерации), производимых и реализуемых религиозными организациями (объединениями), организациями, находящимися в собственности религиозных организаций (объединений), и хозяйственными обществами, уставный (складочный) капитал которых состоит полностью из вклада религиозных организаций (объединений), в рамках религиозной деятельности, за исключением подакцизных товаров и минерального сырья, а также организация и проведение указанными организациями религиозных обрядов, церемоний, молитвенных собраний или других культовых действий;

реализация товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и полезных ископаемых, а также других товаров по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации по представлению общероссийских общественных организаций инвалидов), работ, услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг), производимых и реализуемых: общественными организациями инвалидов (в том числе созданными как союзы обще-

ственных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %; организациями, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 %; учреждениями, единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов, созданными 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; лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения;

осуществление банками банковских операций (за исключением инкассации), в том числе, например, открытие и ведение банковских счетов организаций и физических лиц, банковских счетов, служащих для расчетов по банковским картам, а также операций, связанных с обслуживанием банковских карт;

операции займа в денежной форме и ценными бумагами, включая проценты по ним, а также операции РЕПО;

реализация лома и отходов черных и цветных металлов;

передача в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание) единицы которых не превышают 100 рублей;

реализация коммунальных услуг, предоставляемых специализированными организациями, созданными в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем;

и другие (см. ст. 149 и 150 НК).

Предусмотрена возможность отказаться от освобождения ряда операций: от налогообложения, от льготы по НДС, представив соответствующее заявление в налоговый орган по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование. Все это надо закрепить в учетной политике предприятия. Отказ или приостановление от освобождения от налогообложения операций на срок

менее одного года не допускается. Отказ от льготы по НДС встречается в трех ситуациях.

Первая — из-за необлагаемых операций компания не может вычесть часть входного НДС. Это происходит, если доля совокупных расходов на производство, приходящихся на данные операции, превышает 5 % (см. п. 4 ст. 170 НК). Если же компания укладывается в этот предел, то от льготы выгоднее не отказываться.

Вторая ситуация — с компанией не хотят сотрудничать, поскольку она не может выставить им счет-фактуру с НДС (п. 5 ст. 149 НК).

Третья ситуация — экспорт товаров, освобожденных от НДС. В этом случае выгоднее отказаться от льготы и использовать нулевую ставку НДС. Это позволит принимать к вычету входной налог.

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

С 1 января 2008 года установлен налоговый период как квартал.

Ставки налога на добавленную стоимость. Налоговые вычеты.

Важным элементом налога являются налоговые ставки. При введении налога в 1992 году была установлена единая ставка 28 %. Ее величина была рассчитана исходя из необходимости поддержания доходов бюджета на уровне, обеспечиваемом в предыдущем году налогом с оборота и налогом с продаж, на смену которым и пришел НДС. Для сравнения приведем ставки налога, действовавшие в 1992 году, %: в Австрии — 20; Бельгии — 19,5; Франции — 18,6; ФРГ — 14; Норвегии — 20; Швеции — 25; Англии — 17,5; Японии — 6. При этом действовали дифференцированные ставки. Как правило, для предметов и услуг первой необходимости — пониженные ставки, для предметов роскоши — повышенные. Немного сохранилась единая ставка и в России. Уже в 1992 году было введено налогообложение некоторых продовольственных товаров по ставке 15 %. Базовая ставка с 1 января 2003 года была понижена до 20 %, а на продовольственные товары и на товары для детей ставка представлена по перечню, определяемому Правительством России.

В настоящее время НК РФ предусматривает три уровня ставок НДС:

0 % — при реализации товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны; и ряд других, конкретизированных в п. 1 ст. 164 НК.

Уточнен перечень услуг, связанных с международной перевозкой товаров, облагаемых НДС по налоговой ставке 0 %. В частности, в ст. 164 НК РФ включены услуги по переработке товаров на таможенной территории; перевалка и хранение товаров, перемещаемых через границу РФ, в морских и речных портах; предоставление железнодорожного состава или контейнеров для перевозки экспортируемых товаров или продуктов переработки при условии, что пункт отправления и пункт назначения находятся на территории РФ и т. п.

Для каждого из перечисленных видов услуг установлен подробный перечень документов, представляемых в налоговые органы для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 %.

10 % — при реализации ряда продовольственных товаров, товаров для детей по определенному перечню, приведенному в ст. 164 НК, п. 2, а также периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера; книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением книжной продукции рекламного или эротического характера; ряда лекарственных средств и изделий медицинского назначения (коды этих видов продукции определяются Правительством РФ);

18 % — в остальных случаях, не указанных выше.

Налоговая ставка определяется расчетным путем как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (т. е. как 18/118 или 10/110). Данный метод расчета применяется:

по авансовым или иным платежам, полученным в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ или оказания услуг;

по суммам, полученным за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанным с оплатой реализованных товаров (работ, услуг);

по суммам, полученным в виде процента (дисконта) по полученным в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги) облигациям и векселям, процента по товарному кредиту в части, превышающей размер процента, рассчитанного в соответствии со ставками рефинансирования Центрального банка РФ, действовавшими в периодах, за которые производится расчет процента;

по суммам полученных страховых выплат по договорам страхования риска, неисполнения договорных обязательств контрагентом

том страхователя-кредитора, если страхуемые договорные обязательства предусматривают поставку страхователем товаров (работ, услуг), реализация которых признается объектом налогообложения; в иных случаях, когда сумма НДС должна определяться расчетным методом.

Отметим, что требуется подтверждение права на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке 0 %. Порядок подтверждения права на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке представлен в ст. 165 НК. В частности, порядок определения суммы налога по ставке 0 % устанавливается принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения.

При реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг) соответствующую сумму налога. При этом выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг).

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.

Сумма налога, предъявляемая продавцом покупателю.

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) обязан предъявить соответствующую сумму налога, рассчитанную по определенной ставке.

При этом выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), со дня передачи имущественных прав или со дня получения сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав. В счетах-фактурах соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой. При реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, а также при освобождении налогоплательщика расчетные документы, первичные учетные документы оформляются и счета-фактуры выставляются без выделения соответствующих сумм налога. При этом на указанных документах делается соответствующая надпись или ставится штамп “Без налога (НДС)”.

При реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам (тарифам) соответствующая сумма налога включается в указанные цены (тарифы). При этом на ярлыках товаров и ценниках, выставяемых продавцами, а также на чеках и других выдаваемых покупателю документах сумма налога не выделяется.

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению. Ошибки в счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товара (работы, услуги), имущественные права, наименование товаров, имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку налога, предъявленную покупателю, не является основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

Порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж устанавливается Правительством Российской Федерации.

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные законодательством налоговые вычеты. Налоговые вычеты и порядок их применения приводятся в ст. 171 и 172 НК. Вычеты сумм налог производятся на основании отдельной налоговой декларации. Представим схематически механизм производимых вычетов НДС при приобретении товаров (работ, услуг) на территории РФ.

Пример 1: Организация осуществляет два вида деятельности — А и Б.

Вид деятельности А облагается по общему режиму налогообложения, вид деятельности Б освобожден от НДС по ст. 149 НК РФ (либо переведен на ЕНВД).

Налоговый период по НДС — 1 месяц.

Данные за июнь 2005 года:

выручка (объем “отгрузки”) по виду деятельности А — 1 180 000 руб. (в том числе НДС — 180 000 руб.);

выручка (объем “отгрузки”) по виду деятельности Б — 500 000 руб. (НДС не облагается);

НДС, предъявленный продавцами, при приобретении товаров (работ, услуг) для вида деятельности А — 120 000 руб.;

НДС, предъявленный продавцами, при приобретении товаров (работ, услуг) для вида деятельности Б — 40 000 руб.;

НДС, предъявленный продавцами, при приобретении товаров (работ, услуг) общего назначения (для управленческих нужд и т. п.) — 24 000 руб.

Для простоты предположим, что учетная политика для исчисления НДС — “по отгрузке”, а все товары, приобретенные в июне 2005 года, были в том же месяце (или ранее) оплачены.

1. Определим долю НДС по товарам (работам, услугам) общего назначения, относящуюся к каждому из видов деятельности А и Б (при составлении пропорции для объемов “отгрузки” выручку по деятельности А логичнее брать без НДС для обеспечения сопоставимости).

$$24\ 000 \frac{1\ 000\ 000}{1\ 000\ 000 + 500\ 000} = 16\ 000 \text{ руб.},$$

$$24\ 000 \frac{500\ 000}{1\ 000\ 000 + 500\ 000} = 8\ 000 \text{ руб.}$$

2. Определим сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет (по виду деятельности А).

$$180\ 000 - (120\ 000 + 16\ 000) = 44\ 000 \text{ руб.}$$

3. Определим сумму НДС, подлежащую включению в себестоимость приобретенных товаров (работ, услуг) (по виду деятельности Б).

$$40\ 000 + 8\ 000 = 48\ 000 \text{ руб.}$$

Пример 2: Организация осуществляет два вида деятельности — А и Б.

Вид деятельности А облагается по общему режиму налогообложения, вид деятельности Б освобожден от НДС по ст. 149 НК РФ (либо переведен на ЕНВД).

Налоговый период по НДС — 1 месяц.

Данные за июнь 2005 года:

выручка (объем “отгрузки”) по виду деятельности А — 1 180 000 руб. (в том числе НДС — 180 000 руб.);

выручка (объем “отгрузки”) по виду деятельности Б — 60 000 руб. (НДС не облагается);

НДС, предъявленный продавцами, при приобретении товаров (работ, услуг) для вида деятельности А — 120 000 руб.;

НДС, предъявленный продавцами, при приобретении товаров (работ, услуг) для вида деятельности Б — 4500 руб.;

НДС, предъявленный продавцами, при приобретении товаров (работ, услуг) общего назначения (для управленческих нужд и т. п.) — 24 000 руб.;

расходы на производство по виду деятельности А — 860 000 руб.;

расходы на производство по виду деятельности Б — 40 000 руб.

1. Расходы на производство по виду деятельности Б не превышают 5 % от общей величины расходов на производство за июнь 2005 года:

$$40\ 000\ \text{руб.} < (860\ 000 + 40\ 000) \cdot 5\ \% = 45\ 000\ \text{руб.}$$

2. Организация вправе принять к вычету весь “входящий” НДС, следовательно, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, составит:

$$180\ 000 - (120\ 000 + 4500 + 24\ 000) = 31\ 500\ \text{руб.}$$

В соответствии с п. 8 ст. 145 суммы НДС, принятые налогоплательщиком к вычету до использования им права на освобождение, по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, приобретенным для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, но не использованных для указанных операций, после отправки налогоплательщиком уведомления об использовании права на освобождение подлежат восстановлению в последнем налоговом периоде перед отправкой уведомления об использовании права на освобождение путем уменьшения налоговых вычетов.

Начиная с 2006 года в ст. 171 НК изменена схема вычетов, а именно: вычетам подлежат суммы налога, **предъявленные** налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), — см. п. 2 названной статьи. Схема вычетов представлена на рис. 2.

Исчисление налога, порядок и сроки уплаты налога, порядок возмещения налога.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму соответствующих налоговых вычетов. Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму исчисленного налога, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения, подлежит возмещению налогоплатель-

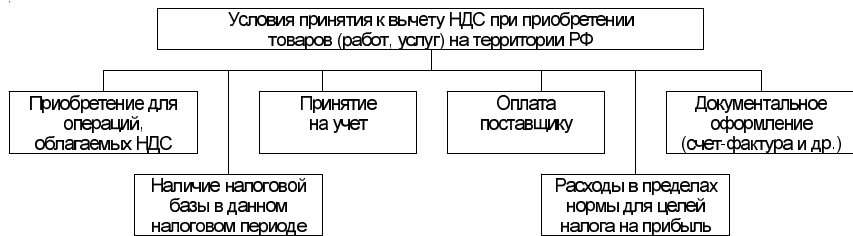


Рис. 2. Схема вычетов

щику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьей 176 Кодекса (новый порядок возмещений НДС). Сумма налога, подлежащая уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, исчисляется в соответствии с п. 5 ст. 166 Кодекса.

С 2008 года налогоплательщики уплачивают налог ежеквартально; представляют налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом. При этом, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с пп. 1, 2 п. 1 ст. 146 Кодекса, то полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику. Возмещение производится не позднее трех месяцев, считая со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации.

Если у налогоплательщика образовались недоимки и пени по налогу, подлежащим зачислению в тот же бюджет, из которого производится возврат, они подлежат зачету в первоочередном порядке по решению налогового органа. Налоговые органы производят указанный зачет самостоятельно и в течение 10 дней сообщают о нем налогоплательщику.

Изменения в 21-ю главу Налогового кодекса и в нормативные документы, разъясняющие ее применение, вносятся довольно часто. Это связано как с усовершенствованием налогового законодательства, так и урегулированием нормативных документов, разработанных МНС (ФНС). По налогу на добавленную стоимость принят ряд серьезных изменений с 1 января 2005 года. Так, речь идет о введении обязательного предоставления в налоговые органы реестра счетов-фактур. Ре-

естр представляет книги — покупок и продаж — и при этом обязательно в электронном виде.

Используя единую базу электронных счетов-фактур, налоговые органы могут, не сходя с рабочего места, проводить “встречные проверки”. Разрабатывается программное обеспечение, позволяющее проводить эти проверки. Декларации по налогам, бухгалтерские отчеты налогоплательщиков проходят “электронную проверку” по ряду показателей — как прямых, так и косвенных. Например, если у организации увеличились расходы на потребление электроэнергии, а объемы производства не увеличились или не увеличились запасы на складах, то для налоговых органов это служит косвенным доказательством неучтенной деятельности, и эту организацию ожидает серьезная проверка. Кроме этого, предполагаются значительные снижения налоговой ставки. Видимо, со временем ставки 10 % больше не будет. Вернемся к событиям 2004 года. ФЗ РФ от 07.07.2003 № 117-ФЗ (вступил в силу с 1 января 2004 года) внесены изменения и дополнения в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты, а также признаны утратившими силу некоторые законодательные акты (положения законодательных актов). Имеется в виду снижение ставки налога на добавленную стоимость с 20 до 18 %. Изменилась соответственно и расчетная налоговая ставка, указанная в п. 4 ст. 158 НК РФ, — она стала 15,25 % (вместо 16,67 %). Остальные изменения, внесенные в главу 21 НК РФ, носят чисто технический характер и связаны с отменой налога с продаж и акциза на природный газ.

В Налоговом кодексе нет норм прямого действия, которыми могли бы руководствоваться налогоплательщики при расчете налогов в переходный период изменения ставок, поэтому Министерство по налогам и сборам, основываясь на своем представлении, выпустило письмо от 17 декабря 2003 года № ОС-6-03/1346. В нем оно обязало налогоплательщиков при отгрузке товаров (выполнении работ, оказании услуг) независимо от поступления оплаты за указанные товары (работы, услуги) счета-фактуры выставлять покупателям с указанием соответствующей налоговой ставки, действующей на дату отгрузки. То есть, если отгрузка товара прошла в декабре 2003 года, а оплата в январе 2004 года, то ставка НДС — 20 %, независимо от учетной политики налогоплательщика. По этому положению можно много и долго спорить, но если налогоплательщик не собирается спорить с налого-

выми органами и идти в суд, то выход у него один — делать, как предписано в письме.

Следует отметить, что существует и другая позиция по данному вопросу. Согласно ст. 167 НК РФ дата возникновения обязанности по уплате НДС определяется в соответствии с принятой налогоплательщиком учетной политикой: либо по мере отгрузки товаров, либо по мере ее оплаты. В связи с этим для налогоплательщиков, у которых учетная политика в целях исчисления НДС — “по оплате”, момент определения налоговой базы по НДС возникает в 2004 году, следовательно, должна использоваться ставка 18 %. Такая позиция не является бесспорной, поскольку объект налогообложения возникает при реализации товаров (работ, услуг), т. е. в 2003 году, следовательно, должна применяться ставка 20 %. При этом необходимо было учитывать, что налогоплательщик обязан выставить счет-фактуру в течение пяти дней со дня отгрузки товаров (работ, услуг), т. е. за 2003 год по действующей на данный момент ставке 20 %.

Проблемы начисления НДС по налоговым агентам отражены в письме МНС от 19 марта 2004 года № 03-1-08/729/15. Таким образом, налогоплательщика и в дальнейшем ожидает ряд сложных моментов в связи с вносимыми изменениями в налог, в частности, с изменениями ставки. Поэтому часто положения НК дополняет арбитражная практика.

В ст. 167 “Момент определения налоговой базы” при реализации (передаче) товаров (работ, услуг) нет прямого указания на определение налоговой базы у налоговых агентов. Косвенные нормы содержатся в п. 3 ст. 153 НК РФ, в котором указывается, что при определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации, соответственно, на дату реализации товаров (работ, услуг) или на дату фактического осуществления расходов. Следовательно, если организация осуществляет расходы в виде аванса, то в этот момент она как налоговый агент и должна платить налог. С 1 января 2004 года налоговые агенты всегда уплачивали НДС, исходя из ставки 18 %, так как они выступают только плательщиками налога и это не их реализация. В ст. 174 НК РФ внесены изменения ФЗ РФ от 8.12.2003 № 163-ФЗ, согласно которому в случаях реализации работ (услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками — иностранными лицами, не состоящими на учете в нало-

говых органах в качестве налогоплательщиков, уплата налога производится налоговыми агентами одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств таким налогоплательщикам.

Банк, обслуживающий налогового агента, не вправе принимать от него поручение на перевод денежных средств в пользу указанных налогоплательщиков, если налоговый агент не представил в банк также поручение на уплату налога с открытого в этом банке счета при достаточности денежных средств для уплаты всей суммы налога. Это значит, что при перечислении любых средств нерезиденту организации требуется одновременно оформлять два платежных документа: один — нерезиденту, другой — в бюджет, иначе банк не пропустит платеж. Данные дополнения внесены в Кодекс по рекомендации МНС. По их мнению, это могло помочь пресечь вывоз валюты за рубеж. Данное введение сделано не в интересах налогового агента, так как ему пришлось платить налог, даже если у него была переплата по налогу на добавленную стоимость по собственным расчетам с бюджетом. В таких случаях организация могла попытаться вернуть на расчетный счет переплату по налогу в соответствии с порядком, указанным в ст. 78 и 176 НК РФ. Напомним, что ФЗ РФ от 08.12.2003 № 162-ФЗ в УК РФ введена ст. 199.1 “Неисполнение обязанностей налогового агента”.

Только один пример. Неисполнение в личных интересах обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенное в крупном размере, наказывается штрафом в размере от ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы, или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности.

Приказом МНС РФ от 26.12.2003 № БГ-3-03/721 внесен ряд изменений в Методические рекомендации по применению главы 21. В частности, в п. 42 добавлено, что при применении ст. 168 Кодекса в целях подтверждения права на налоговые вычеты по товарам (работам, услугам), приобретенным за наличный расчет, налогоплательщик кроме кассового чека или иного документа установленной формы, подтверждающих фактическую уплату суммы налога, должен иметь

счет-фактуру на эти товары (работы, услуги), оформленный в установленном порядке.

С 2007 года вступили в силу такие новшества, например, как проведение камеральной проверки для возмещения НДС (см. ст. 176 НК). До возмещения НДС новый налог можно не платить. Неоднократно дополнялись указания по порядку заполнения декларации. Сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) определяется в соответствии с учетной политикой для целей налогообложения, исходя из выручки от реализации как облагаемых (в том числе по налоговой ставке 0 %), так и необлагаемых товаров (работ, услуг), полученной в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами, в том числе от реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации (в соответствии со ст. 147 и 148 Кодекса).

В инструкции отмечается, что в расчете этой выручки не участвуют поступления, которые получены от деятельности, облагаемой ЕНВД. Также не надо учитывать реализацию, полученную от операций по реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, по передаче на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, по расходам, которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций, расходы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, операции по ввозу товаров на таможенную территорию Российской Федерации, а также операций, указанных в ст. 162 НК. Получив от покупателей предоплату, фирме приходится 18 % от нее отдавать в бюджет и к тому же включать аванс в налогооблагаемую прибыль, если она использует кассовый метод. С 2006 года в НК содержится требование: учредитель при передаче в УК имущества обязан восстановить по нему НДС (пп. 1 п. 3 ст. 170 НК).

Практика налогообложения свидетельствует о ряде способов, позволяющих уйти от “преждевременной” уплаты налогов. Аналитики считают, что если полученную от покупателя сумму проводить по документам не как предоплату, а например, как заем, то в этом случае с потенциальным покупателем составляется договор займа (лучше всего беспроцентного), по которому он дает фирме в долг определенную сумму денег, эквивалентную планируемой стоимости по-

ставки. Причем срок возврата нужно определить датой, когда фирма собирается отгрузить контрагенту продукцию. После чего заключить договор поставки, в котором, естественно, об авансе не сообщается.

Не утверждаем, что данная операция этична, но она вполне понятна. Предприниматель постоянно испытывает потребность в свободных средствах и пытается уйти от необходимости авансирования любых операций. Осуществив эти “манипуляции” в жизни и отразив их в проводках (получение займа, а после и реализация товара), получается две задолженности: кредиторская (по возврату займа) и дебиторская (по поставленным ценностям) на одну и ту же сумму, если, конечно, аванс стопроцентный. Осталось только составить соответствующий акт и закрыть эти долги между собой.

Данная схема целесообразна тогда лишь, если период времени между получением денег и отгрузкой товара значителен, либо же эти два события происходят в разных месяцах (кварталах, если декларации составляются ежеквартально) — аванс поступает в одном месяце, а поставка осуществляется в следующем. Ведь когда все происходит в пределах одного налогового периода, смысла маскировать аванс нет, так как бухгалтер одновременно с начислением НДС с предоплаты покажет и вычет по нему.

Впрочем, как и практически любая схема, вышеописанная имеет свои слабые стороны. При использовании ее на практике существует определенный риск. Например, есть вероятность того, что ревизор, связав эти две операции, обвинит организацию в злоупотреблении “правом с использованием механизма гражданско-правовых норм в обход законодательства о налогах и сборах”. Отметим, что суд иногда соглашается с налоговым органом. Нужно учитывать и то, что сумма, полученная по беспроцентному займу, может привлечь внимание налоговых органов, которые укажут на возникновение некоего виртуального дохода, равного сумме процентов, рассчитанных по учетной ставке ЦБ. Здесь они ссылаются на п. 8 ст. 250 НК РФ, предписывающий включать в доходы стоимость безвозмездно полученного имущества (работ, услуг).

Данный пример ухода от предоплаты зачастую значительных сумм приведен для того, чтобы обратить внимание на отрицательные последствия взимания данного налога. Пожалуй, самые значительные в последнее время изменения и дополнения внесены в

гл. 21 НК РФ от 22.07.2005 № 119-ФЗ и от 27.07.2006 № 137-ФЗ. В нашем изложении эти изменения и дополнения отражены. Назовем наиболее важные, вступившие в силу с 1 января 2008 года:

1. Квартал является налоговым периодом по НДС для всех налогоплательщиков независимо от размера выручки (ст. 163 НК РФ).

2. При расчетах собственным имуществом (товарообменных операциях, расчетах ценными бумагами) НДС принимается к вычету в сумме, перечисленной отдельным платежным поручением (п. 2 ст. 172 НК РФ).

3. Не включается в налоговую базу предоплата, полученная продавцом по товарам, работам, услугам, которые освобождены от обложения НДС или облагаются налогом по ставке 0 % (п. 1 ст. 154 НК РФ).

4. Организации и индивидуальные предприниматели могут подтвердить свое право на применение освобождения от уплаты НДС выпиской из книги учета доходов и расходов (п. 6 ст. 145 НК РФ).

5. Не облагается НДС реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование этих указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора (пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ).

6. Реализация лома и отходов черных металлов облагается НДС, а цветных — нет.

7. Налогоплательщики, которые не представляют таможенные декларации для подтверждения нулевой ставки НДС (при перевозке или транспортировке ввозимых или вывозимых за пределы территории РФ товаров), должны представить подтверждающие документы в 180-дневный срок с даты отметки, проставленной пограничными таможенными органами на перевозочных документах, которые подтверждают ввоз или вывоз товаров с территории РФ (п. 9 ст. 165, п. 9 ст. 167 НК РФ).

8. При возврате товара иностранному продавцу покупатель — плательщик НДС вправе принять уплаченный в качестве налогового агента НДС к вычету (п. 5 ст. 171 НК РФ). Покупатель же, не являющийся плательщиком НДС (или применяющий освобождение по НДС), учитывает суммы налога, уплаченные в бюджет в качестве налогового агента, в расходах (п. 7 ст. 170 НК РФ).

Правоотношения, применяемые с января 2010 года. Так, ряд важных дополнений внесено в ст. 149 НК:

предоставляется освобождение от налогообложения реализация товаров (за исключением подакцизных) в рамках оказания безвозмездной помощи при представлении в налоговые органы документов: контракта на поставку товаров; удостоверения о принадлежности поставляемых товаров к гуманитарной или технической помощи;

не подлежат налогообложению операции займа в денежной форме и ценными бумагами, включая проценты по ним, а также операции РЕПО, включая денежные суммы, подлежащие уплате за предоставление ценных бумаг по операциям РЕПО;

операции по уступке (переуступке, приобретению) прав (требований) кредитора по обязательствам, вытекающим из договоров по представлению займов в денежной форме и (или) кредитных договоров;

безвозмездное предоставление услуг по предоставлению эфирного времени и (или) печатной площади в соответствии с российским законодательством о выборах и референдумах;

реализация коммунальных услуг, предоставляемых специализированными организациями, созданными в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем;

реализация работ (услуг) по содержанию и ремонту общего имущества в многоквартирном доме, выполняемых (оказываемых) специализированными организациями, созданными в целях удовлетворения потребностей граждан в жилье и отвечающими за обслуживание внутридомовых инженерных систем;

передача имущественных прав (в том числе предоставление права использования результатов интеллектуальной собственности и (или) средств индивидуализации) общероссийским общественным объединениям в рамках исполнения обязательств по соглашениям, заключенным в связи с проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи. (Применяется до 1 января 2017 года.)

В заключение отметим нашу оценку этого налога. С введением в России НДС накоплен достоверный материал о негативном воздействии этого налога на экономику страны. НДС создает

объективную основу как в отношении отвлечения оборотных средств, так и в отношении возникновения ценовых диспропорций между отраслями, выступая пусковым механизмом образования неплатежей и роста многосторонних долговых обязательств, препятствуя тем самым нормальному ходу воспроизводственного процесса.

Использование НДС привело к сужению путей финансовых потоков, обеспечивающих непрерывность технологического цикла по изготовлению готового продукта, пригодного для производственного или личного потребления. В какой-то степени этому способствовало разрушение производственно-финансовых связей после распада СССР, а также дробление крупных комбинатов с замкнутым технологическим циклом на ряд мелких, экономически самостоятельных производств. Отвлеченные средства на предоплату НДС в дальнейшем компенсируются, но со временем. Предприятия вынуждены обращаться к заимствованию средств, фактически обладая собственными, но авансированными государству.

Налицо противоречие одному из основных принципов построения НК РФ, что “никто не может быть лишен своего имущества иначе как по решению суда”. Аргументы сторонников НДС, отстаивающих и ратующих за его использование на том основании, что этот налог является основным бюджетно-образующим и его применение на Западе утвердилось, нельзя признать убедительными.

В заключении Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального бюджета приведена динамика доходов от уплаты налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, за 2008–2012 годы.

В расчетах поступлений в федеральный бюджет налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, доля налоговых вычетов в сумме налога, исчисленной по налогооблагаемым объектам, планировалось в 2010 году в размере 92,79 %, в 2011 и 2012 годах — 92,4 и 92,24 %, соответственно. Согласно фактическим данным за январь–июль 2009 года значение указанного показателя составляло 93,23 %.

Применение при расчете поступлений налога доли налоговых вычетов в суммах начисленного налога, фактически сложившейся в

январе—июле 2009 года, уменьшает проектируемую на 2010 год сумму налога на 76 млрд. руб.

В проекте федерального бюджета не учтены дополнительные поступления налога в связи с проведением мероприятий по укреплению платежной дисциплины. Вместе с тем, по данным отчета Федеральной налоговой службы по форме № 1-НДС “Отчет о структуре начисления налога на добавленную стоимость”, сумма налога, доначисленная по результатам контрольной работы, составила на 1 августа 2009 года 81,0 млрд. руб.

В последние годы сложилась тенденция снижения доли налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в общих доходах федерального бюджета. В 2008 году она сократилась по сравнению с 2004 годом с 21,8 до 10,8 %. Согласно материалам, представленным одновременно с законопроектом, доля НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в общих доходах федерального бюджета прогнозируется в 2010 году в размере 17,8 %, в 2011 и 2012 годах — 19,6 и 20,7 %, соответственно.

Действующая система администрирования налога на добавленную стоимость не исключает возможности значительных злоупотреблений. Как показывают проверки Счетной палаты, компенсационные выплаты не всегда обеспечиваются предварительным перечислением налога в бюджет поставщиками ресурсов и значительные средства изымаются из федерального бюджета неправомерно.

Отметим некоторые проблемы соотношения сбора и возмещения НДС. Наметилась общая негативная тенденция соотношения сбора и возмещения НДС, которая состоит в том, что с 2000 года происходит значительный рост объемов возмещения НДС как по внутренним оборотам, так и по экспортным операциям. Доля налоговых вычетов, принятых в расчете налога и сумм налога, начисленных по налогооблагаемым объектам, увеличилась с 78,8 % в 2000 году до 92,9 % к 2010 году. Вывод Счетной палаты РФ по результатам анализа 2006 года достаточно категоричен: “Ситуация с возмещением НДС фактически вышла из-под контроля”. Отмечается: если процесс неконтролируемого возмещения НДС пойдет такими темпами, то возможна ситуация, при которой сумма налога, начисленная к уплате в бюджет, и сумма налога, принятая к вычету (возмещению), сравниваются. Фактическое возмещение НДС в 2006 году по отношению

к суммам, зачисленным в бюджет государства, составило 76,5 %, а в 2008 году коэффициент возмещения равнялся 110,6 %. Такое абсолютно невозможное соотношение в 2008 году объясняется предпринятым решением правительства ускоренно возместить суммы налога крупнейшим налогоплательщикам.

Анализ реального состояния в стране позволил представителям бизнес-объединений (ТПП, РСПП, “Деловой России”, “Опоры России”) сделать вывод о наступлении кризисной ситуации, обусловленной механизмом сбора и возмещения НДС. Такое положение вызвано масштабным приобретением дорогостоящих средств производства, строительством новых объектов, реализацией инновационных проектов и сложившейся практикой возмещения экспортного НДС. Поступивший в бюджет налог распределяется и расходуется, а необходимые средства для возмещения постепенно образуются в процессе кругооборота денежных поступлений. Своевременность и полнота сумм возмещения зависит от скорости оборота бюджетных средств.

Разница между сбором и возвратом НДС определяет реальную часть дохода бюджета; она не равна ставке НДС от величины ВВП, а в лучшем случае находится в пределах 5–7 % от первоначального поступления. Наметившиеся негативные тенденции в реализации фискальной функции НДС ставят под сомнение достоинства схемы возмещения этого налога.

При использовании схемы возмещения НДС весь расчет строится на задержку возмещаемых из бюджета сумм на неопределенное время. Политика отсрочки возврата не конструктивна и не может быть принята в качестве долговременной налоговой стратегии. Момент для выплаты долга неизбежно наступает, либо в противном случае, исчерпав резервы, государство вынуждено объявить дефолт. В современных условиях сложившаяся ситуация была списана на мировой экономической кризис, позволивший переложить причину образовавшегося бюджетного дефицита в 2009 году на внешние обстоятельства.

Применение НДС в каждой стране имеет свою специфику и особенности. В небольших по территории странах (Норвегия, Дания, Финляндия и др.) при отсутствии большого количества технологических переделов НДС выполняет роль налога с продаж. В других странах широко используются трансфертные цены, обеспечивающие беспрепятственное продвижение продукта по технологической це-

почке. США, Канада, Япония, Австралия практически не используют НДС, что обеспечивает им несомненные конкурентные преимущества и выигрыш в экономическом развитии.

Используемая в 135 странах зачетно-возвратная схема НДС, как современный метод налогообложения, не может выступать в качестве эталона для подражания, если он противоречит сложившейся практике хозяйствования. Для достижения социально-экономической стабильности в развитии необходимо отказаться от неэффективного пути наполнения бюджета.

Сложившееся в России положение с возмещением НДС не устранимо путем совершенствования и уточнения администрирования этого налога, поскольку природа диспропорции вызвана системным характером явления. При действующей схеме возмещения налога возврат из бюджета ранее собранных сумм налога противоречит самой природе налогообложения. Зачем учитывать, собирать, распределять собранные средства с тем, чтобы затем возмещать обратно бизнесу да еще с процентами за время задержки? Путь налога от бизнеса в бюджет по своей сути имеет одностороннее движение.

Действия по возмещению налога создают благоприятные возможности для злоупотреблений, что свидетельствует о порочности действующей методики НДС. Предпосылки сложившегося состояния заложены в неопределенности самой добавленной стоимости, так как показатель *добавленная стоимость* не является отчетным показателем. Его можно представить в виде слагаемых: фонд оплаты труда, включая налог на доходы физических лиц и страховые взносы; прибыль с ее налогообложением; амортизация; другие налоги. Используя метод “прямого счета”, возможно путем умножения налоговой базы на ставку налога легко рассчитать НДС. Таков метод расчета прямых налогов, но не косвенных. Сторонники использования данного метода расчета НДС внесли свое предложение в правительство Российской Федерации. Его применение позволит значительно упростить расчеты с бюджетом и снизить нагрузку на оборотные средства предприятий, сделает более прозрачной схему возмещения, но кардинально не изменит ситуацию.

За задержкой сумм НДС, подлежащих возврату, обнаруживается слабость зачетно-возвратной конструкции. Следует признать, что все увеличивающаяся задолженность бюджета перед экономическими агентами обусловлена не столько субъективными факторами, сколь-

ко принятой схемой сбора НДС и особенностью функционирования всего общественного воспроизводственного процесса.

Препятствует эффективному администрированию НДС неурегулированность вопросов государственной регистрации юридических лиц, что позволяет создавать фирмы-однодневки, регистрировать несколько организаций на одно и то же лицо либо по одному адресу.

В странах ЕЭС и во многих ОЭСР существуют свои особенности территориального, экономического развития. При относительно небольших территориях стран нет большого количества производственных переделов. Кроме того, давно сложились могущественные корпорации, которые объединяют десятки, а то и сотни предприятий, использующих трансфертные цены. В США и Японии, кстати, чья национальные интересы своих производителей, используют налог с продаж (от которого в РФ отказались) и не допускают разрушения материального производства. Между тем специалисты Минфина и МНС (ФНС) считают, что НДС по сравнению с другими налогами “оказывает меньшее отрицательное влияние на развитие предпринимательской деятельности” (см. “Экономика и жизнь” № 28–29, 1999).

Минфин России отвел себе время для снижения ставки НДС до 2020 года.

Совершенствование налоговой системы в РФ применительно к НДС; арбитражная практика.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Федеральные налоги с юридических лиц. Экономическая роль налога на добавленную стоимость.
2. Субъект и объект налогообложения.
3. Ставки. Льготы по налогу на добавленную стоимость.
4. Исчисление НДС и порядок его уплаты в бюджет.
5. Особенности исчисления налога в отдельных отраслях хозяйства.
6. Налоговые вычеты; порядок их применения.
7. Порядок возмещения налога.
8. Роль НДС в общей налоговой системе государства.

Охарактеризуйте роль прямых и косвенных налогов в системе налогообложения.

Назовите, кто признается налоговым агентом по НДС.

Назовите ставки НДС и область применения расчетных ставок.

Подлежат ли налогообложению следующие операции:

- а) предоставление займов в денежной форме;
- б) открытие и ведение банковских счетов;
- в) реализация отходов из черных и цветных металлов.

Каков порядок предъявления бюджету сумм НДС?

Как исчисляется НДС, если документы не были представлены в установленный срок?

Применяется ли нулевая налоговая ставка НДС при реализации товаров (работ, услуг) в страны—члены СНГ?

Назовите, что является основанием для возмещения НДС: превышение суммы налоговых вычетов над общей суммой исчисленного налога или превышение исчисленного по операциям, признаваемым объектом налогообложения, налога над суммой налоговых вычетов?

Считается ли нарушением порядка оформления счетов-фактур:

а) отсутствие расшифровки подписей руководителя и главного бухгалтера (см. ст. 95 НК);

б) указание в счетах-фактурах юридического адреса в соответствии с учредительными документами, но по которому налогоплательщик не находится;

в) заполненные комбинированно-компьютерным и ручным способом;

г) использование факсимильного воспроизведения подписи руководителя;

д) суммы сделки выражены в иностранной валюте.

Может ли служить причиной отказа в возмещении НДС по счету-фактуре, если в Грузовой таможенной декларации (ГТД):

а) не заполнены графы: “Страна происхождения” и “Номер грузовой таможенной декларации” (см. п. 5 ст. 169 НК);

б) не заполнены реквизиты: единица измерения, количество, цена (тариф) за единицу измерения (см. п. 5 ст. 169 НК).

В счете-фактуре в графе “Наименование товаров...” не перечислены выполненные услуги, а имеется только ссылка на договор. Будет ли данный счет-фактура основанием для вычета НДС?

Почему многие ученые и практики России определяют НДС как негативно влияющий на развитие российской экономики?

Охарактеризуйте основные дополнения и изменения в нормативную базу НДС.

Как оценивается в литературе возможность замены НДС налогом с оборота либо налогом с продаж?

Акцизы

Акцизы, как и НДС, — федеральный косвенный налог, выступающий в виде надбавки к цене товаров. Но в отличие от НДС акцизы охватывают весьма ограниченный перечень товаров и не распространяются на работы и услуги. Акцизы устанавливаются для отдельных видов подакцизных товаров и потому имеют индивидуальный характер. Акцизы являются важнейшим источником доходной части бюджета и занимают третье место после НДС и таможенных пошлин. Фискальная значимость этого налога предопределяется не столько удельным весом в доходной части федерального и территориальных бюджетов, сколько условиями распределения его между ними в процессе формирования бюджетов. Реальная фискальная роль акцизов проявляется масштабностью круга подакцизных товаров. В Налоговом кодексе признаны подакцизными следующие виды товаров:

- спирт этиловый из всех видов сырья;
- спирт коньячный;
- спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9 %;
- алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 %;
- табачная продукция;
- автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.);
- автомобильный бензин;
- дизельное топливо;
- моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- прямогонный бензин.

Отметим, что список подакцизных товаров периодически пополняется новыми либо сужается за счет исключения некоторых видов. Так, с 1 января 2002 года из числа подакцизных товаров

исключены нефть и стабильный газовый конденсат; с 1 января 2007 года исключены товары бытовой химии и парфюмерно-косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке.

Плательщики акцизов и объект налогообложения.

Плательщиками акцизов являются организации и индивидуальные предприниматели, а также лица, определяемые в соответствии с таможенным кодексом РФ, осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу РФ.

Согласно НК РФ объектом обложения акцизами признаются подлежащие налогообложению определенные хозяйственные операции, совершаемые с подакцизными товарами. В их число, например, включаются следующие операции:

реализация на территории России подакцизных товаров, осуществляемая их товаропроизводителями. При этом в целях налогообложения под реализацией понимаются не только операции, производимые на возмездной и безвозмездной основе, но и передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также использование их при натуральной оплате труда;

передача на территории России подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья и материалов, их изготовителем собственнику этого сырья и материалов, а также получение изготовителем части этих товаров в счет оплаты услуг по их производству;

передача товаропроизводителями изготовленных ими подакцизных товаров для собственных нужд на территории России;

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

другие облагаемые операции.

Полный перечень налогооблагаемых акцизами операций приводится в ст. 182 НК РФ. При этом отметим, что подавляющая часть операций, равно как и круг налогоплательщиков, формируются в производственной сфере. Вместе с тем отмечается внедрение акцизов и в сферу обращения.

Отметим, что акцизы в отличие от НДС взимаются только с первичных операций, осуществляемых с подакцизными товарами.

При установлении объекта налогообложения акцизами следует учитывать, что отдельные операции, осуществляемые хозяйствующими субъектами с подакцизными товарами, не подлежат налогообложению. К их числу относятся, например:

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

реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории РФ с учетом потерь в пределах норм естественной убыли;

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

ввоз на таможенную территорию РФ подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность либо которые размещены в портовой особой экономической зоне.

Налогоплательщики могут использовать право на освобождение от налогообложения указанных операций только при условии осуществления ими отдельного учета. При этом право на освобождение экспорта подакцизных товаров приобретается при условии представления в налоговый орган поручительства банка или банковской гарантии.

Ставки акцизов и определение налоговой базы.

Ставки акцизов в зависимости от метода их определения делятся на процентные по отношению к стоимости подакцизных товаров (адвалорные) и установленные в определенной денежной сумме на определенную единицу натурального измерения налоговой базы (специфические). Они имеют индивидуальный характер применения. Наглядное представление о действующих ставках налогообложения акцизных товаров дает таблица, приведенная в ст. 193 НК РФ.

Порядок исчисления и уплаты акциза.

Налогоплательщики самостоятельно осуществляют расчет суммы акцизов, подлежащей уплате в бюджет по итогам каждого налогового периода, путем составления налоговой декларации. Общими составными элементами в методике исчисления суммы акцизов являются: 1) расчет налоговой базы; 2) расчет суммы акциза.

Сумма акциза определяется как произведение налоговой ставки по соответствующему виду подакцизного товара на величину исчисленной налоговой базы. Полученные результаты суммируются, и таким образом рассчитывается общая сумма акциза, вытекающая из объема облагаемых операций за истекший налоговый период.

Дата реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как день отгрузки (передачи) соответствующих подакцизных товаров (см. ст. 195 п. 2 НК).

Порядок применения налоговых вычетов регламентируется НК РФ. Его основополагающие моменты состоят в следующем:

налоговые вычеты производятся на основании расчетных документов и счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении подакцизных товаров, либо на основании документов, подтверждающих ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию России и уплату соответствующей суммы акциза;

вычетам у налогоплательщиков подлежат только суммы акциза, фактически уплаченные на территории РФ и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, продавцам подакцизных товаров;

при оплате подакцизных товаров, использованных в качестве сырья для производства других подакцизных товаров третьими лицами, налоговые вычеты производятся, если в расчетных документах указано наименование организации, за которую произведена оплата. При этом размеры указанных налоговых вычетов определяются исходя из стоимости приобретенных подакцизных товаров, фактически включенных в качестве основного сырья в расходы по производству другой подакцизной продукции.

Сумма налоговых вычетов в отдельные налоговые периоды может превышать общую сумму акцизов, исчисленную по реализованным подакцизным товарам. В данных случаях уплаты акцизов не происходит. А образующаяся сумма превышения налоговых вычетов подлежит возмещению налогоплательщику путем зачета в счет уплаты налогов и сборов, пени, сумм присужденных налоговых санкций в отчетном налоговом периоде и трех последующих налоговых периодах (см. ст. 203 НК).

Налогоплательщики представляют в налоговые органы по месту своего нахождения, а также по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения налоговую декларацию за налоговый период в части осуществляемых ими операций, признаваемых объектом налогообложения в срок не позднее 25-го числа месяца, следую-

щего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено относительно других налогоплательщиков.

С 2008 года действуют новые требования по представлению налоговых деклараций:

1. Налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых за предыдущий год превышает 100 человек, а также вновь созданные (реорганизованные) организации с численностью работников более 100 человек должны представлять налоговые декларации в электронном виде (абз. 2 п. 3 ст. 80 НК РФ).

2. Сведения о среднесписочной численности работников должны представляться в налоговую инспекцию всеми налогоплательщиками независимо от того, превышает среднесписочная численность их работников 100 человек или нет (абз. 3 п. 3 ст. 80 НК РФ).

3. Крупнейшие налогоплательщики сдают все декларации и расчеты в налоговые инспекции по месту их учета в качестве крупнейших налогоплательщиков (абз. 4 п. 3 ст. 80 НК РФ).

4. Зачет излишне уплаченных сумм (налогов, сборов, пеней, штрафов) проводится по видам налогов, а не бюджетов (абз. 2 п. 1 ст. 78 НК РФ).

5. С 2010 года уплата акциза при реализации (передаче) налогоплательщиками произведенных ими подакцизных товаров производится, исходя из фактической реализации (передачи) товаров за истекший налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

6. Уточнен перечень подакцизных товаров (в частности, к числу таких товаров отнесен спирт коньячный); введена новая статья 186.1 НК РФ, устанавливающая особенности взимания акциза по ввозимым в РФ товарам Таможенного союза, подлежащим маркировке акцизными марками; предусматривается обязанность уплаты авансового платежа акциза и возможность освобождения от его уплаты при предоставлении банковской гарантии, допускающей беспорочное списание со счета гаранта денежных средств; установлены ставки акцизов на 2011–2013 годы, в отношении некоторых видов товаров увеличены их размеры. Так, в частности, установлены дифференцированные ставки акцизов в отношении операций по реализации спирта этилового и спирта коньячного. Увеличены ставки акцизов на сигареты и папиросы, автомобили легковые с мощностью двигателя от 90 л.с. и выше, а также нефтепродукты. Например, ставка акциза на автомобильный бензин класса 3 в 2011 году составит

5672 руб. за тонну (ранее 4302,2 руб.), в 2012 году — 7382 руб. за тонну (ранее 4603,4 руб.). На моторные масла установлены следующие размеры ставок: в 2011 году — 4681 руб. за тонну (ранее 3570,7 руб.), в 2012 году — 6072 руб. (ранее 3927,8 руб.).

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Фискальная значимость акцизов.
2. Виды подакцизных товаров и исключения, предусматриваемые НК РФ.
3. Налогоплательщики акцизов; основные объекты налогообложения акцизами.
4. Методика исчисления налоговой базы по операциям с подакцизными товарами.
5. Налоговые ставки.
6. Налоговые вычеты, порядок их применения.
7. Сумма акциза, подлежащая уплате; подлежащая возврату.

Оцените фискальную значимость акцизов в формировании доходов государства.

Охарактеризуйте операции, подлежащие и не подлежащие налогообложению акцизами.

Сравните НДС и акцизы в части объекта налогообложения.

Чем отличаются адвалорные и специфические ставки акцизов?

Каков порядок применения налоговых вычетов?

Налог на доходы физических лиц

Экономическая роль налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

Центральное место в системе налогообложения физических лиц занимает НДФЛ. Учитывая в числе физических лиц и индивидуальных предпринимателей, назовем налоги и сборы, которые уплачивают физические лица. Это: НДФЛ, налог на имущество, налог на игорный бизнес, транспортный налог, налог на наследование, единый налог на вмененный доход, земельный налог, лесной налог, НДС, государственная пошлина, ряд местных налогов и сборов. В настоящее время налог на доходы физических лиц в полном объеме поступает в бюджеты субъектов РФ.

Подходящее налогообложение обладает большими возможностями воздействия на уровень реальных доходов населения, позволяет с

помощью системы льгот, выбора объекта и ставок стимулировать стабильные доходы бюджета за счет повышения ставок налога по мере роста доходов граждан. Цели взимания и основные черты подоходного налога в России во многом схожи с принятыми во многих промышленно развитых странах аналогичными налогами. Так, этот налог является важнейшим источником государственных доходов; в большинстве стран он взимается по прогрессивной шкале и диапазон ставок достаточно широк. Примечательна история появления подоходного налога в России.

Само введение подоходного налога предполагает, что государство имеет возможность, способности и право собирать информацию обо всех сторонах экономической деятельности индивида. Поэтому, когда в 1907 году в России встал вопрос о введении подоходного налога, товарищ министра финансов Н.Н. Покровский настаивал, что новый налог нужно представить обществу как экономическую необходимость, не связывая его с вопросами общественной и политической организации.

Подоходный налог был представлен на рассмотрение Думы в 1907 году, но принят лишь в 1916 году. Это был единственный из всех налогов, который предстояло взимать не с коллективных налогоплательщиков, а с суммы личных доходов отдельных индивидов; кроме того, ему предстояло стать единственным по-настоящему универсальным налогом, взимаемым со всех живущих в России. Подоходный налог был необычен еще и тем, что в его основе лежала декларация о доходах, т. е. добровольное согласие налогоплательщика раскрыть информацию о собственных доходах. Эта мера предполагала, что каждый налогоплательщик будет сознательно, с позиций гражданина и с пониманием своего долга сотрудничать с правительством.

В 1916 году правительство отдало предпочтение не английской, а прусской системе подоходного налога. Прусская модель представляла собой систему комплексного налогообложения, при которой налогоплательщик был обязан декларировать все источники своих доходов, а государство подходило к налогоплательщику как к участнику всех видов экономической деятельности. Английская система фактически представляла собой смесь отдельных налогов на различные виды доходов, а не на налогоплательщика как такового.

Российское правительство решило контролировать все аспекты экономической деятельности личности, но при этом пошло еще даль-

ше: оно предусмотрело нововведение, еще не принятое в других странах, которое заключалось в том, что каждый потенциальный работодатель, а также все финансовые учреждения были обязаны сообщать о своих платежах любому физическому или юридическому лицу, а государство оставляло за собой еще и право требовать всю необходимую информацию от самого налогоплательщика. Неизвестно, как эта система работала бы на практике, так как процесс сбора налогов был прерван февральской революцией; однако она четко обозначила цели, которые ставило перед собой правительство и которым будут следовать оба сменивших его режима.

Налогообложение было дифференцированным по прогрессивным ставкам. В 1916 году его потолок был определен в 12,5 %, впоследствии Временное правительство довело его до 30,5 %. Первоначально правительство предусматривало минимальную сумму необлагаемого дохода в 1000 руб., что в 1912 году означало бы, что большинству населения подоходный налог не грозит. Инфляция военного периода резко увеличила число людей, чей доход равен или больше 1000 руб., а Государственный совет понизил минимальный уровень дохода до 750 руб. с целью охватить налогом как можно большее количество населения. Отныне и бедные должны были быть включены в число налогоплательщиков, потому что получали статус граждан, т. е. подтягивались до уровня граждан через насильственное включение в число налогоплательщиков.

Одним из первых декретов о взимании налогов, утвержденных в годы советской власти был декрет “О взимании прямых налогов, об уплате подоходного налога по окладам; штрафных и административных санкций за нарушение сроков внесения налогов (вплоть до конфискации имущества и тюремного заключения) и принуждении к исполнению предписаний Декрета силами Красной гвардии милиции” (7 декабря 1917 года). Вместе с тем основным источником доходов центральных органов Советской власти стала эмиссия денег, а местные власти существовали за счет контрибуций. Определенный этап в налаживании налоговой системы наступил после провозглашения новой экономической политики. Одним из важнейших прямых налогов был подоходно-поимущественный. Им облагались как физические, так и юридические лица. Налог исчислялся по ступенчатой прогрессивной шкале и взимался по полугодиям из совокупного дохода, определяемого по декларациям налогоплательщиков. В дальнейшем поимущественное обложение в составе

подоходного налога было отменено. В составе налоговых доходов бюджета страны в 1922/23 и 1927/28 годах подоходный налог составлял 2,17 и 8,4 %, соответственно. Если в период нэпа налоговая политика занимала важное место, то в дальнейшем вся финансовая система страны эволюционировала в направлении жесткого администрирования. Полная централизация денежных средств в сочетании с другими объективными причинами подводила страну к глубокому социально-экономическому кризису. Кризис разразился на рубеже восьмидесятых-девяностых годов.

Закон, принятый Верховным Советом Российской Федерации 7 декабря 1991 года № 1999-1 “О подоходном налоге с физических лиц”, во многом принципиально отличался от действовавшего ранее законодательства России и бывшего СССР. Это связано с тем, что в экономической реформе, проводимой в России, одно из основных мест занимают налоги. В конце 1991 года была создана правовая основа проведения налоговой политики в условиях претворения экономической реформы в жизнь; была создана новая налоговая система России, в которой одно из центральных мест занял налог на доходы физических лиц.

С января 2001 года доходы физических лиц стали облагаться на основании Налогового кодекса (гл. 23). Рассмотрим в общем виде основные положения этого налога.

Плательщики налога. Объект обложения.

Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации. Плательщиками налога также являются физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации (см. ст. 207 НК).

Круг доходов, представленных в НК, достаточно широк. В наиболее общем виде — это доходы, полученные физическим лицом как в денежной, так и в натуральном виде, а также доходы в виде материальной выгоды. Основными из них являются:

дивиденды и проценты; страховые выплаты; доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или иных смежных прав; доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации; от реализации находящегося в Российской Федерации недвижимого

и иного имущества, ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организаций; вознаграждение за выполнение трудовых и иных обязанностей; материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей, за исключением материальной выгоды, полученной в связи с операциями с кредитными картами в течение беспроцентного периода, установленного в договоре о предоставлении кредитной карты; материальной выгоды, полученной от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику; материальная выгода, полученная от приобретения ценных бумаг; пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты; иные доходы, получаемые налогоплательщиком от деятельности в Российской Федерации.

Следует отметить, что структура доходов населения за последнее десятилетие серьезным образом изменилась и расширилась и, как видно из приведенного перечня, заработная плата уже не находится в числе первых.

Освобождаются от налогообложения целый ряд доходов физических лиц, например таких:

- государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком);

- пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии, назначаемые в порядке, установленном действующим законодательством Российской Федерации;

- компенсационные выплаты (виды и нормы устанавливаются законодательством РФ, субъектами РФ, решениями органов местного самоуправления);

- алименты;

- гранты (безвозмездная помощь), предоставляемые для поддержки науки и образования, культуры и искусства;

- суммы, получаемые налогоплательщиками в виде международных, иностранных или российских премий за выдающиеся достижения в области науки и техники, образования, культуры, литературы и искусства по перечню премий, утверждаемому Правительством Рос-

сийской Федерации, а также высшими должностными лицами субъектов Российской Федерации;

суммы единовременной материальной помощи, оказываемой налогоплательщикам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством; налогоплательщикам в виде гуманитарной помощи (содействия), а также в виде благотворительной помощи, оказываемой зарегистрированными в установленном порядке российскими и иностранными благотворительными организациями в соответствии с законодательством Российской Федерации;

стипендии учащихся (см. подробно п. 11 ст. 217 НК);

доходы, получаемые от физических лиц в порядке дарения (см. п. 18.1 ст. 217);

денежная помощь, подарки, полученные ветеранами ВОВ, инвалидами и бывшими узниками концлагерей в части, не превышающей 10 000 рублей за налоговый период.

Достаточно представительный перечень доходов, которые не подлежат налогообложению, представлен в ст. 217 НК.

При определении размера налогооблагаемой базы в соответствии со ст. 218, 219, 220, 221 НК РФ налогоплательщик имеет право: на стандартные налоговые вычеты, социальные, имущественные и профессиональные, иначе говоря, льготы.

Стандартные налоговые вычеты:

в размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода распространяется на категории налогоплательщиков, указанных в п. 1.1 ст. 218;

налоговый вычет в размере 500 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на категории налогоплательщиков, указанных в п. 1.2 ст. 218;

налоговый вычет в размере 400 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на те категории налогоплательщиков, которые не перечислены в пп. 1, 2 п. 1 ст. 218; действует до месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом, не превысит 40 000 руб.;

налоговый вычет в размере 1000 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых находится ребенок и которые являются родителями или супругами родителей; на каждого ребенка у

налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями. Этот вычет действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысил 280 000 руб. Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и (или) супругов, опекунов или попечителей приемных родителей. Налоговый вычет удваивается, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, а также в случае, если учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент, курсант в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.

Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один стандартный налоговый вычет, предоставляется максимальный из соответствующих вычетов. Исключение составляет предоставление вычетов на детей.

Социальные налоговые вычеты:

в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели, пожертвования в размере фактически произведенных расходов, но не более 25 % суммы дохода, полученного в налоговом периоде;

в сумме, уплаченной в налоговом периоде за обучение в образовательных учреждениях, — в размере фактически произведенных расходов на обучение, но не более 50 000 руб.;

в сумме, уплаченной в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные ему медицинскими учреждениями (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утверждаемым Правительством Российской Федерации), а также в размере стоимости медикаментов в соответствии с перечнем лекарственных средств, утверждаемым Правительством Российской Федерации. По дорогостоящим видам лечения предусмотрен особый порядок предоставления льготы.

При применении социального налогового вычета за услуги по лечению учитываются суммы страховых взносов, уплаченных по договорам добровольного страхования в размере 50 000 руб. Общая сумма социального вычета, предусмотренного за услуги страхования, лечения (кроме расходов на дорогостоящее лечение), добровольного личного страхования, взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения предоставляются в размере фактически про-

изведенных расходов, но в совокупности не более 120 000 рублей в налоговом периоде.

Имущественные налоговые вычеты:

в суммах, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих в целом 1 000 000 руб., а также в суммах, полученных в налоговом периоде от продажи иного имущества, находившихся в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих 250 000 руб.

Вместо использования права на получение имущественного вычета налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих доходов на документально подтвержденные расходы, связанных с получением этих доходов (кроме реализации налогоплательщиком принадлежащих ему ценных бумаг):

в размере выкупной стоимости земельного участка и (или) расположенного на нем иного объекта недвижимого имущества в случае изъятия указанного имущества для государственных или муниципальных нужд;

в сумме фактически произведенных расходов, в том числе на погашение процентов, на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли в них, земельных участков для индивидуального жилищного строительства, и на которых расположены эти жилые дома, или доли в них. В частности, с 1 января 2010 года, в этот вид расходов включены расходы на работы, связанные с отделкой приобретенного жилья, а также расходы на разработку проектно-сметной документации отделочных работ. При этом в договоре должно быть указано приобретение незавершенным строительством жилого дома, квартиры, комнаты (прав на квартиру, комнату) без отделки или доли (долей) в них. Общий размер имущественного налогового вычета для этих целей не может превышать 2 000 000 рублей без учета сумм, направленных на погашение процентов;

по целевым займам (кредитам), фактически израсходованным на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли в них, земель-

ных участков для индивидуального жилищного строительства, и участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли в них.

Для подтверждения права на имущественный налоговый вычет налогоплательщик представляет соответствующие подтверждающие документы. Вычет предоставляется налогоплательщику при предоставлении налоговой декларации в налоговые органы по окончании налогового периода.

Имущественные налоговые вычеты могут предоставляться налогоплательщику в порядке, установленном ст. 220 НК. Налоговый вычет не применяется, если расходы произведены за счет средств работодателя или иных лиц, средств материнского (семейного) капитала, а также если сделки совершены взаимозависимыми лицами.

Профессиональные налоговые вычеты — на них имеют право категории налогоплательщиков, указанные в ст. 221 НК.

Налогоплательщики реализуют право на получение налоговых вычетов путем подачи письменного заявления и соответствующих документов налоговому агенту.

Налоговые ставки:

13 % — единая ставка в отношении основных доходов (оплаты труда) стала применяться впервые. Такой упрощенный подход к подоходному налогообложению мотивирован желанием вывода из “тени” всех доходов граждан. Насколько такой аргумент обоснован, покажет время.

35 % установлено в отношении стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения размеров, указанных в п. 28 ст. 217 Кодекса; процентных доходов по вкладам в банках в части превышения суммы, указанных в ст. 214.2 НК РФ; суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных средств в части превышения размеров, указанных в п. 2 ст. 212 Кодекса.

30 % установлено в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов — дивидендов, в отношении которых налоговая ставка установлена в размере 15 %.

9 % взимается с доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов.

Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных по установленным ставкам. Исчисление и уплата налога производится налоговым агентом, т. е. организацией, от которой налогоплательщик получил доходы. Это может быть российская организация, индивидуальный предприниматель или представительство иностранной организации в РФ.

Все налоговые агенты должны представлять в налоговые органы по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах удержанного налога один раз в год — не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, частные нотариусы и другие лица, имеющие частную практику, также уплачивают налог на доходы от своей деятельности.

С 2001 года налогоплательщики в соответствии со ст. 229 Кодекса представляют в налоговые органы декларации (не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом).

Сравнительная характеристика подоходного налога и налога на доходы с физических лиц представлена в табл. 1.

Обобщая вышеизложенное, представим те изменения по налогу, которые введены с 2008 года:

1. С суточных, превышающих 700 руб. за каждый день командировки внутри страны (2500 руб. за каждый день заграничной командировки), нужно удерживать НДФЛ. Это правило не касается суточных, выплачиваемых при подвижной или разъездной работе (абз. 10 п. 3 ст. 217 НК РФ). Эти же нормы применяются при налогообложении неподтвержденных расходов по найму жилого помещения.

2. Стоимость путевок, не учтенная в целях налогообложения прибыли, ЕНВД или единого налога при применении УСНО, не облагается НДФЛ (п. 9 ст. 217 НК РФ).

3. Доходы нерезидентов РФ в виде дивидендов, получаемых от российских организаций, облагаются НДФЛ по ставке 15 % (п. 3 ст. 224 НК РФ).

4. Социальные вычеты на образование, лечение, негосударственное пенсионное обеспечение, добровольное пенсионное страхование

предоставляются в размере, не превышающем 100 000 руб. по всем трем основаниям с 1 января 2009 года — 120 тыс. руб. (п. 2 ст. 219 НК РФ).

5. Датой фактического получения дохода при прекращении трудовых отношений до истечения календарного месяца считается последний день работы, за который налогоплательщику был начислен доход (п. 2 ст. 223 НК РФ).

6. Материальная помощь при рождении ребенка, не превышающая 50 000 руб. на каждого ребенка, и ряд других выплат освобождаются от налогообложения (п. 8 ст. 217 НК РФ).

7. Рассчитывать и уплачивать НДФЛ с материальной выгоды от экономии на процентах должен налоговый агент (организация—заимодавец или кредитор) (пп. 2 п. 2 ст. 212 НК РФ).

8. Налогооблагаемые доходы при уступке права требования по инвестиционным договорам можно уменьшить на расходы, связанные с их получением (абз. 2 пп. 1 п. 1 ст. 220 НК РФ).

Таблица 1

Сравнительная характеристика налога

Закон РФ от 17.12.91 № 1998-1 “О подоходном налоге с физических лиц”			НК РФ. Налог на доходы физических лиц	
На- лого- вый период	Календарный год	Ст. 8 гл. 1	Календарный год	Ст. 216
На- лого- вая база	Учитывается совокупный доход, полученный как в денежной (национальной или иностранной валюте), так и в натуральной форме	Ст. 2 гл. 1	А) учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах. А также доходы в виде материальной выгоды; Б) определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки	Ст. 210

Закон РФ от 17.12.91 № 1998-1 “О подоходном налоге с физических лиц”		НК РФ. Налог на доходы физических лиц		
Налоговые вычеты	Применялся пятикратный и трехкратный МРОТ	Ст. 3 гл. 1	А) стандартные: 3000 руб., 500 руб., 400 руб., 1000 руб., Б) социальные: на благотворительные цели, обучение (свое и детей), за услуги по лечению и приобретению медикаментов; В) имущественные: от продажи имущества, при покупке или строительстве жилых домов, квартир, долей; Г) профессиональные	Ст. 218–221
Порядок исчисления налога	Исчисление налога производится с начала календарного года по истечении каждого месяца с суммы совокупного дохода, уменьшенного на установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда и сумму расходов на содержание детей и иждивенцев	Ст. 8 гл. 2	Сумма налога при определении налоговой базы исчисляется как соответственная налоговой ставке, процентная доля налоговой базы	Ст. 210 п. 3, ст. 224 п. 1
Налоговая декларация	Представляется физическим лицом налоговому органу по месту постоянного жительства не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным	Ст. 18 гл. 7, ст. 16 гл. 5	Представляется физическим лицом не позднее 30 апреля, сдается в территориальную ФНС. При прекращении деятельности иностранным физическим лицом декларация должна быть представлена не позднее, чем за месяц до отъезда	Ст. 229

Закон РФ от 17.12.91 № 1998-1 “О подоходном налоге с физических лиц”		НК РФ. Налог на доходы физических лиц		
На- лого- вая декла- рация	<p>При прекращении деятельности иностранным физическим лицом декларация должна быть представлена не позднее, чем за месяц до отъезда. Со дня приезда в РФ подается декларация о предполагаемом доходе в текущем году в течение месяца.</p> <p>Освобождаются: физические лица, облагаемый совокупный доход которых за отчетный период не превысил 200 000 руб.</p>		<p>В случае прекращения деятельности физическим лицом до конца налогового периода декларация должна быть представлена в пятидневный срок.</p> <p>Обязаны представить: физические лица, зарегистрированные и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, по суммам доходов; физические лица по суммам вознаграждений на основе договоров (найм); физические лица от продажи имущества</p>	
Уст- ране- ние двой- ного нало- гооб- ложе- ния	Доходы, полученные за пределами РСФСР физическими лицами, имеющими постоянное место жительства в РФ, включаются в доходы, подлежащие налогообложению в РФ	Ст. 4 Гл. 1	Налог, уплачиваемый с доходов, полученных за пределами РФ резидентом РФ, в соответствии с законодательством других государств, не засчитывается при уплате налога в РФ, если иное не предусмотрено соответствующим договором об избежании двойного налогообложения	Ст. 232

Закон РФ от 17.12.91 № 1998-1 “О подоходном налоге с физических лиц”		НК РФ. Налог на доходы физических лиц	
Уст- ране- ние двой- ного нало- гооб- ложе- ния	Суммы подоходного налога выплачиваются в соответствии с законодательством иностранного государства, засчитываются при внесении физическим лицом подоходного налога в РФ. Но размер засчитываемых сумм налогов, выплачиваемых за пределами РФ, не может превышать сумму налога, подлежащего уплате в РФ. Зачет может быть произведен при предоставлении физическим лицом заключения об уплате налога за пределами РФ, подтверждающего налоговым органом иностранного государства		Для освобождения от уплаты, проведения зачета и т. д. налогоплательщик должен представить в налоговый орган официальное подтверждение, что он является резидентом государства, с которым РФ заключила действующий в течение налогового периода договор об избежании двойного налогообложения? документ о получении дохода и уплаченном налоге за пределами РФ

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Экономическое содержание налогов с населения.
2. Структура действующей в России системы налогов с физических лиц. Подоходный налог и НДФЛ.
3. Субъект и объект НДФЛ.
4. Льготы, установленные законом при взимания НДФЛ.
5. Схема расчета НДФЛ.

Назовите и охарактеризуйте стандартные налоговые вычеты.

Назовите и охарактеризуйте социальные налоговые вычеты.

Назовите, кто имеет право на имущественные вычеты.

Как Вы считаете, за какой год нужно отразить в справке № 2-НДФЛ сумму удержанного налога с зарплаты за декабрь 2009 года, если выплата произведена в январе 2010 года (см. п. 2 ст. 223 НК)?

Назовите порядок предоставления профессиональных налоговых вычетов.

В представленную таблицу сравнительной характеристики внесите дополнения и изменения на этот год и проанализируйте.

Назовите особенности исчисления сумм налога индивидуальными предпринимателями и другими лицами, занимающимися частной практикой.

Назовите особенности определения налоговой базы по операциям РЕПО, объектом которых являются ценные бумаги.

Охарактеризуйте особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды.

Назовите порядок и сроки уплаты налога.

Расскажите о порядке взыскания и возврата налога.

Какова практика устранения двойного налогообложения?

Назовите условия представления налоговой декларации.

В качестве **зачетной работы** подготовьте комплект документов, подтверждающих необходимость представления декларации на совокупный доход физического лица, с заполнением этого документа.

*Страховые взносы на конкретные виды
социального страхования
(Единый социальный налог отменен)*

В связи с принятием Федерального закона от 24 июля 2009 года № 212-ФЗ “О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования” внесены изменения в законодательные акты РФ.

С 1 января 2010 года утратили силу положения Налогового кодекса о едином социальном налоге, порядке его исчисления и уплаты. ЕСН заменяется страховыми взносами на конкретные виды социального страхования.

В частности, предусмотрен новый механизм начисления различных социальных выплат и пенсий. Вместо базовой части трудовой пенсии (1950 руб. в месяц) введен фиксированный базовый размер страховой части трудовой пенсии. Так, для граждан, не имеющих на иждивении нетрудоспособных членов семьи, он составляет 2562 руб. в месяц, а для граждан, достигших 80 лет или являющихся инвалидами I группы, — 5124 руб. в месяц. В результате пересчета размера пенсионных прав, полученных до 2002 года (начало пенсионной реформы), среднегодовая прибавка к пенсии в 2010 году составила 2340 руб. В итоге среднегодовой размер трудовой пенсии составил 7946 руб., в том числе трудовой пенсии по старости — 8602 руб.; трудовой пенсии по инвалидности (для новых назначений) — 6974 руб.; трудовой пенсии по случаю потери кормильца (для новых назначений) — 7123 руб.; трудовой пенсии для лиц, проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, — 10 570 руб. Размер социальной пенсии достигнет 4917 руб. Для сравнения, средний размер пенсии на 1 марта 2009 года составлял 4845 руб.

Следует отметить, что в любом случае доход пенсионера не будет ниже прожиточного минимума в регионе его проживания. Пенсия тех, кто вступил в систему пенсионного страхования после 2002 года и проработал более 30 лет, составит 40 % от заработка. Начиная с 1 января 2010 года, при расчете размера трудовых пенсий величина расчетного пенсионного капитала увеличена на 10 % и сверх того на 1 % за каждый полный год общего трудового стажа, приобретенного до 1 января 1991 года. При наличии у пенсионеров продолжительного трудового стажа (более 30 лет у мужчин и 25 лет у женщин) за каждый год сверх этого стажа фиксированный базовый размер страховой части трудовой пенсии увеличен на 6 %.

Увеличен максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности. Теперь он составляет при страховом стаже до 5 лет 20 750 руб., при страховом стаже от 5 до 8 лет — 27 666 руб., при страховом стаже 8 и более лет — 34 583 руб. (ранее максимальный размер этого пособия независимо от стажа равнялся 18 720 руб.). Максимальный размер пособия по беременности и родам за полный календарный месяц составляет 34 583 руб. (прежде — 25 390 руб.).

С 2011 года применяются следующие тарифы страховых взносов: в ПФР — 26 %, в ФСС РФ — 2,9 %, в ФФОМС — 2,1 %; в ТФОМС — 3 %. В 2010 году тарифы сохраняются в размерах

действовавших ставок ЕСН, применявшихся к первому порогу регрессии. Таким образом, с 2011 года фискальная нагрузка увеличивается с 26 до 34 % от фонда оплаты труда. Для некоторых категорий плательщиков (сельскохозяйственных товаропроизводителей, резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, плательщиков ЕСХН, общественных организаций инвалидов и др.) предусмотрены пониженные тарифы страховых взносов в 2011–2014 годах.

В 2011–2017 годах тариф страховых взносов для данных организаций составит 14 %, в 2018 году — 21 %, в 2019 году — 28 %. Условиями применения пониженных тарифов для ИТ-компаний (за исключением резидентов технико-внедренческой ОЭЗ) являются, в частности: наличие документа о государственной аккредитации; доля доходов от деятельности в области информационных технологий в общей сумме всех доходов должна составлять не менее 90 %; средняя численность работников должна быть не менее 50 человек.

Установлена предельная величина базы для начисления страховых взносов (415 000 руб., проиндексированные с учетом роста средней заработной платы в РФ), с сумм превышения которой страховые взносы во внебюджетные фонды не начисляются. Размер указанной величины определяет и устанавливает Правительство РФ (ранее Правительство РФ определяло размер индексации).

База для начисления страховых взносов определяется в отношении каждого работника с начала года нарастающим итогом. Она не может превышать 415 000 руб. (эта сумма будет индексироваться). С сумм выплат, превышающих эту величину, страховые взносы взиматься не будут. При этом в базу для начисления страховых взносов не включаются пособия по безработице, по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, а также ряд других пособий.

ПФР, ФСС РФ и их территориальные органы наделены функцией по контролю за уплатой страховых взносов. Территориальные органы должны совместно проводить выездные проверки. На органы контроля возложена ответственность за убытки, причиненные плательщикам. Предусмотрен ограниченный доступ к информации о плательщиках страховых взносов.

Плательщики страховых взносов:

- 1) лица, производящие выплаты физическим лицам: организации,

индивидуальные предприниматели,
физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;

2) индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой.

Объект налогообложения:

выплаты и иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг. Не признаются объектом выплаты и иные вознаграждения иностранным гражданам и лицам без гражданства по договорам, заключенным с российскими организациями, находящимися за пределами России.

Достаточно подробно определены суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами. Назовем некоторые из них в качестве примера: государственные пособия (в том числе пособия по безработице); все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации); суммы единовременной материальной помощи, оказываемой физическим лицам в связи с 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; материальная помощь физическим лицам организаций, финансируемых за счет средств бюджетов, не превышающая 4000 рублей на одно физическое лицо за налоговый период; целый ряд других. См. подробно в ст. 9 ФЗ.

Расчетным периодом признается календарный год. Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев, календарный год.

Тарифы приведены в ст. 12 ФЗ. Порядок исчисления и сроки уплаты представлены в ст. 15 ФЗ.

Стоимость страхового года определяется как произведение минимальной величины заработной платы на начало года на тариф и умноженное на 12 (ст. 13 ФЗ). Оплата производится отдельно в каждый государственный внебюджетный фонд ежемесячно, не позд-

нее 15-го числа следующего месяца. Ежеквартальная отчетность представляется до 1-го числа второго календарного месяца за отчетным в ПФ и ФОМС; до 15-го числа календарного месяца, следующего за отчетным в территориальный фонд социального страхования. Если на предприятии в штате более 50 человек, а также вновь созданные, отчетность представляют в электронном виде.

Недоимки, штрафы, пени взыскиваются при несвоевременной или неполной оплате взносов. Пени взимаются за каждый календарный день просрочки исполнения в процентах от неуплаченной суммы взносов, равной 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ. Излишне уплаченное возвращается по письменному заявлению или учитывается в счет будущих платежей, но только в тот же фонд. Штрафы применяются за неуплату или неполную уплату взносов в размере 20 % от неуплаченной суммы. За умышленные действия – в размере 40 %. За непредставление документов – в размере 50 рублей за каждый.

План практического занятия; вопросы и задания:

1. Предпосылки введения страховых взносов. Основные положения ФЗ № 212-ФЗ от 24.07.09.
2. Экономическая сущность и социальная природа ПФ, ФСС, ФОМС.
3. Плательщики взносов, налоговая база, ставки, сроки уплаты.
4. Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование.
5. Страховые взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.
6. Основные положения ФЗ № 70-ФЗ от 20.07.04.

Назовите и прокомментируйте ставки страховых взносов.

Назовите, как исчисляются и уплачиваются страховые взносы, если плательщик относится одновременно к нескольким категориям плательщиков.

Приведите пример расчета стоимости страхового года.

Прокомментируйте различия в определении отчетного периода по уплате налогов и страховых взносов.

Назовите, с какого возраста может быть привлечено физическое лицо к ответственности за совершение правонарушений в соответствии с № 212-ФЗ.

Прокомментируйте обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении правонарушений в области страховых платежей.

Налог на прибыль организаций

Налогоплательщики:

российские организации;

иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации. Не облагаются доходы, полученные в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в г. Сочи. (Действует до 1 января 2017 года.)

Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика в течение 10 лет получают организации, получившие статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с ФЗ «Об инновационном центре “Сколково”». При этом годовой объем выручки от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) не может превысить один миллиард рублей. В противном случае участник проекта утрачивает право на освобождение от обязанностей налогоплательщика.

Участник проекта, использующий право на освобождение или утративший это право, должен направить в налоговый орган по месту своего учета письменное уведомление по форме, утверждаемой Министерством финансов Российской Федерации. Участнику проекта, отказавшемуся от освобождения, повторно освобождение не предоставляется.

Объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком:

1) для российских организаций — полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются НК;

2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, — полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с НК;

3) для иных иностранных организаций — доходы, полученные от источников в Российской Федерации (см. ст. 309 НК).

Порядок определения доходов. Классификация доходов.

К доходам относятся:

доходы от реализации (см. ст. 249);

внереализационные доходы (см. ст. 250).

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы: от долевого участия в других организациях; от сдачи имущества в аренду (субаренду); в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам; в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав; в виде дохода, распределяемого в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе; в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде; в виде основных средств и нематериальных активов, безвозмездно полученных в соответствии с международными договорами Российской Федерации или с законодательством Российской Федерации атомными станциями для повышения их безопасности, используемых не для производственных целей; в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала (фонда) организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов (вкладов) акционерам (участникам) организации; в виде сумм возврата от некоммерческой организации ранее уплаченных взносов (вкладов) в случае, если такие взносы (вклады) ранее были учтены в составе расходов при формировании налоговой базы; в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям, за исключением случаев, предусмотренных пп. 22 п. 1 ст. 251 НК; и ряд других.

В ст. 251 НК представлены доходы, не учитываемые при определении налоговой базы:

в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления;

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

в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взно-

сов (вкладов) в уставный (складочный) капитал (фонд) организации (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей)) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером);

в виде сумм НДС, подлежащих налоговому вычету у принимающей организации при передачи имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов и паевые фонды кооперативов;

в виде имущественного взноса РФ в имущество государственной корпорации, компании или фонда, созданных РФ, формирование уставного капитала в которых не предусмотрено;

в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада (взноса) участником хозяйственного общества или товарищества (его правопреемником или наследником) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

в виде имущества, имущественных прав и (или) неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в пределах вклада участником договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемником в случае выделения его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

в виде средств и иного имущества, которые получены в виде безвозмездной помощи (содействия) в порядке, установленном Федеральным законом “О безвозмездной помощи (содействии) Российской Федерации и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и об установлении льгот по платежам в государственные внебюджетные фонды в связи с осуществлением безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации”;

в виде основных средств и нематериальных активов, безвозмездно полученных в соответствии с международными договорами Российской Федерации, а также в соответствии с законодательством Российской Федерации атомными станциями для повышения их безопасности, используемых для производственных целей;

в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно: от организации, если уставный (складочный) капитал

(фонд) получающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) передающей организации; от организации, если уставный (складочный) капитал (фонд) передающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) получающей организации; от физического лица, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей стороны более чем на 50 % состоит из вклада (доли) этого физического лица. При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам;

в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования. При этом налогоплательщики, получившие средства целевого финансирования, обязаны вести отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования. При отсутствии такого учета у налогоплательщика, получившего средства целевого финансирования, указанные средства рассматриваются как подлежащие налогообложению с даты их получения. К средствам бюджетов всех уровней, государственных внебюджетных фондов, выделяемым бюджетным учреждениям по смете доходов и расходов бюджетного учреждения, но не использованным по целевому назначению в течение налогового периода либо использованным не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства Российской Федерации.

К средствам целевого финансирования относятся:

имущество, полученное налогоплательщиком и использованное им по назначению, определенному организацией (физическим лицом) — источником целевого финансирования: в виде бюджетных ассигнований казенным учреждениям, а также в виде субсидий бюджетным и автономным учреждениям; в виде полученных грантов. При этом грантами признаются денежные средства или иное имущество в случае, если их передача (получение) удовлетворяет следующим условиям: гранты предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основах физическими лицами, некоммерческими организациями, в том числе иностранными и международными организациями и объединениями по перечню таких организаций, утверждаемому Правительством Российской Федерации; гранты предоставляются на осуществление конкретных программ в области образования, искусства, культуры, охраны

здоровья населения, охраны окружающей среды, защиты прав и свобод человека, социальных программ, а также на проведение конкретных научных исследований; гранты предоставляются на условиях, определяемых грантодателем, с обязательным предоставлением грантодателю отчета о целевом использовании гранта; в виде инвестиций; в виде аккумулированных на счетах организации-застройщика средств дольщиков и (или) инвесторов; в виде средств, поступивших на формирование Российского фонда технологического развития, а также иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированных в порядке, предусмотренном Федеральным законом “О науке и государственной научно-технической политике”. См. подробнее в ст. 251 п. 2 НК.

Расходы. Группировка расходов.

Налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (п. 1 ст. 252 НК).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Расходами вновь созданных и реорганизованных организаций признается стоимость (остаточная стоимость) имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми предприятиями до даты завершения реорганизации (см. ст. 252 п. 2.1 НК).

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

Расходы, связанные с производством и реализацией, представлены в ст. 253 НК. Они подразделяются:

- 1) на материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;

- 3) суммы начисленной амортизации;
- 4) прочие расходы.

Состав затрат налогоплательщика, относимых к материальным расходам, представлен в ст. 254 НК.

Расходы на оплату труда рассматриваются в ст. 255 НК. При этом в расходах на оплату труда, начиная с 2005 года, предусмотрена в договорах негосударственного пенсионного обеспечения выплата пенсий до исчерпания средств на именном счете участника, но в течение не менее пяти лет, а в договорах добровольного пенсионного страхования — выплата пенсий пожизненно. Совокупная сумма платежей (взносов) работодателей, выплачиваемая по договорам долгосрочного страхования жизни работников, добровольного пенсионного страхования и (или) негосударственного пенсионного обеспечения работников, учитывается в целях налогообложения в размере, не превышающем 12 % от суммы расходов на оплату труда. Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, а также расходы работодателей по договорам на оказание медицинских услуг, заключенным в пользу работников на срок не менее одного года с медицинскими организациями, имеющими соответствующие лицензии, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 6 процентов от суммы расходов на оплату труда. Расходы на возмещение затрат работников по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения признаются в размере, не превышающем 3 процентов суммы расходов на оплату труда. (Данное положение действует до 1 января 2012 года.)

Другие виды расходов, произведенных в пользу работника, предусматриваются трудовым и (или) коллективным договором.

Особое внимание обращаем на вопросы, связанные с определением амортизируемого имущества (ст. 256 НК), порядком определения его стоимости (ст. 257 НК) и названными в ст. 258 НК амортизационными группами. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более года и первоначальной стоимостью более 40 000 руб.

Первоначальная стоимость основного средства, а также имущества, являющегося предметом лизинга, определяется как сумма расходов на приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за

исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК.

При определении восстановительной стоимости амортизируемых основных средств учитывается их переоценка, осуществленная с учетом действующего законодательства.

Остаточная стоимость основных средств определяется как разница между их первоначальной стоимостью и суммой, начисленной за период эксплуатации амортизации.

При использовании налогоплательщиком объектов основных средств собственного производства первоначальная стоимость таких объектов определяется как стоимость готовой продукции, исчисленная в соответствии с п. 2 ст. 319 НК РФ, увеличенная на сумму соответствующих акцизов для основных средств, являющихся подакцизными товарами.

Первоначальная стоимость имущества, полученного в качестве объекта концессионного соглашения, определяется как рыночная стоимость такого имущества. Она определяется на момент его получения и увеличенная на сумму расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК.

Остаточная стоимость объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется нелинейным методом, если иное не установлено, определяется по формуле

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

где S — первоначальная (восстановительная) стоимость указанных объектов; n — число полных месяцев, прошедших со дня включения указанных объектов в соответствующую амортизационную группу (подгруппу); k — норма амортизации (в том числе с учетом повышающего (понижающего) коэффициента).

Амортизируемые основные средства (имущество) объединяются в следующие группы:

первая — имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет;

вторая — имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

третья — имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

четвертая — имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

пятая — имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

шестая — имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;

седьмая — имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;

восьмая — имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;

девятая — имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;

десятая — имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждается Правительством Российской Федерации.

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций-изготовителей.

В ст. 259 НК представлены методы и порядок расчета сумм амортизации.

Налогоплательщик применяет линейный метод начисления амортизации к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую-десятую амортизационные группы, независимо от сроков ввода в эксплуатацию этих объектов. К остальным основным средствам налогоплательщик вправе применять линейный либо нелинейный методы начисления амортизации.

Выборный налогоплательщиком метод начисления амортизации не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации по объекту амортизируемого имущества.

Начисление амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества осуществляется в соответствии с нормой амортизации, определенной для данного объекта, исходя из его срока полезного использования.

При применении линейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстано-

вительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта. При этом норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле

$$K = (1/n)100 \%,$$

где n — срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

При установлении налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения нелинейного метода начисления амортизации используется следующий порядок начисления амортизации.

На 1-е число налогового периода для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется суммарный баланс, который рассчитывается как суммарная стоимость всех объектов амортизируемого имущества, отнесенных к данной амортизационной группе (подгруппе).

В дальнейшем суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется на 1-е число месяца, для которого определяется сумма начисленной амортизации.

По мере ввода в эксплуатацию объектов амортизируемого имущества первоначальная стоимость их увеличивает суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

Суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) ежемесячно уменьшается на суммы начисленной по этой группе (подгруппе) амортизации.

Сумма начисленной за один месяц амортизации для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется по следующей формуле

$$A = B \times \frac{k}{100},$$

где B — суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы); k — норма амортизации для соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

Применяются ежемесячные нормы амортизации в зависимости от амортизационной группы, варьируя в пределах от 0,7 для десятой группы и до 14,3 для первой амортизационной группы (см. ст. 259.2).

В случае, если в результате выбытия амортизируемого имущества суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы) был уменьшен до достижения суммарным балансом нуля, такая амортизационная группа (подгруппа) ликвидируется.

В случае, если суммарный баланс амортизационной группы (подгруппы) становится менее 20 000 рублей, налогоплательщик вправе ликвидировать указанную группу (подгруппу), при этом значение суммарного баланса относится на внереализационные расходы текущего периода.

По истечении срока полезного использования объекта амортизируемого имущества налогоплательщик может исключить данный объект из состава амортизационной группы (подгруппы) без изменения суммарного баланса на дату вывода этого объекта амортизируемого имущества из ее состава. При этом начисление амортизации, исходя из суммарного баланса этой амортизационной группы (подгруппы), продолжается в соответствии со ст. 259 НК.

Налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2:

1) в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности.

Указанный специальный коэффициент не применяется к основным средствам, относящимся к первой-третьей амортизационным группам;

2) в отношении собственных амортизируемых основных средств налогоплательщиков — сельскохозяйственных организаций промышленного типа (птицефабрики, животноводческие комплексы, зверосовхозы, тепличные комбинаты);

3) в отношении собственных амортизируемых основных средств налогоплательщиков — организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны или туристско-рекреационной особой экономической зоны;

4) в отношении амортизируемых основных средств, относящихся к объектам, имеющим высокую энергетическую эффективность, в соответствии с перечнем таких объектов, установленным Правительством Российской Федерации.

Налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 3:

1) в отношении амортизируемых основных средств, являющихся предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), налогоплательщиков, ведущих их учет.

Указанный специальный коэффициент не применяется к основным средствам, относящимся к первой-третьей амортизационным группам;

2) в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности.

Допускается начисление амортизации по нормам амортизации ниже названных по решению руководителя организации-налогоплательщика, закрепленному в учетной политике.

При реализации амортизируемого имущества налогоплательщиками, использующими пониженные нормы амортизации, остаточная стоимость реализуемых объектов амортизируемого имущества определяется исходя из фактически применяемой нормы амортизации.

Организация, приобретающая объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками. Если срок фактического использования данного основного средства у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемый классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации, налогоплательщик вправе самостоятельно определять срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов.

Компании выгодно использовать оба метода начисления амортизации, комбинируя линейный и нелинейный (неравномерный). Это право прямо не предусмотрено Налоговым кодексом, но и не запрещено. В этом случае соответствующая разработанная учетная политика компанией станет индульгенцией, если возникнут разногласия с налоговым инспектором. А они возникнут — для компании учетная политика ускорит налоговую амортизацию!

Отметим опыт применения неравномерного метода начисления амортизации в экономически развитых странах мира. Эффективность его применения проявляется в получении дополнительных средств на реновацию основного капитала, обеспечения инвестиционных вливаний. Использование таких форм ускоренной амортизации как: регрессивный, двойной регрессии, кумулятивный, чрезвычайного списания и ряда других значительно снижает сроки службы и обеспечивает обновление основного капитала. Ускоренная амортизация сопровождается налоговыми льготами. По расчетам экономистов в РФ оборудование служит в среднем 35, а в США, например, — 15 лет. В течение длительного периода в

нашей экономике используются физически и морально устаревшие основные средства; амортизация используется в качестве налоговой скидки.

Прогрессивный механизм преимущественно ускоренной амортизации связан с решением целого ряда экономических проблем. Так, исходя из практики включения амортизации в себестоимость и определения ее в качестве затратного элемента, возникает вопрос о ее воздействии на стоимость (цену) товара. Не менее серьезным сопутствующим воздействием выступает снижение налогооблагаемой базы на прибыль. Введение ускоренной амортизации в российской экономике не повлияло значительно на обновление основных средств. Причиной во многом выступает существующая модель налогообложения. Ввод в действие новых основных фондов увеличивает налоговую нагрузку на предприятие. При этом выгодно сохранять и физически и морально устаревшее оборудование, так как за счет амортизационных отчислений, как уже отметим, уменьшается налогооблагаемая часть прибыли.

Почителен факт, когда на вполне “законных” основаниях РАО ЕЭС, испрашивая многомиллиардные средства на свою программу реформирования, в частности, на обновление линий электропередач, на приватизацию электростанций, не использует собственные средства амортизационного фонда по прямому назначению (реновацию). Делается все “по правилам”: в нашей теории и практике амортизация — это лишь финансовая процедура, которая имеет отдаленное отношение к реальной потере стоимости основными средствами. В действительности фонд амортизации не играет существенной роли в техническом перевооружении и модернизации производства, выполняя чисто учетные, бухгалтерские функции.

Между тем ускоренная амортизация может интенсивно и эффективно использоваться, необходимо лишь изменить отношение к амортизационным отчислениям, объективно относя их к результирующей характеристике деятельности предприятия. Тогда появится объективный переход к реальному использованию амортизационного фонда по его прямому назначению.

Прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией, представлены в ст. 264 НК. Назовем некоторые из расходов, связанных с производством и реализацией, отнесенных к прочим расходам налогоплательщика:

суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, страховых взносов во внебюджетные фонды;

суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги);

суммы выплаченных подъемных в пределах норм, установленных российским законодательством;

расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;

расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию, включая отчисления в резерв на предстоящие расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;

арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество (в том числе земельные участки), а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг;

расходы на содержание служебного транспорта (автомобильного, железнодорожного, воздушного и иных видов транспорта). Расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации;

расходы на командировки (проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы; наем жилого помещения; суточные или полевое довольствие; оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов; консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы и ряд других);

расходы на юридические и информационные, консультационные и иные аналогичные услуги;

расходы на аудиторские услуги;

расходы на управление организацией или отдельными ее подразделениями, а также расходы на приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями;

расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, а также публикацию и иное раскрытие другой информации, если законодательством Российской Федерации на налогоплательщика возложена обязанность осуществлять их публикацию (раскрытие);

представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества;

расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников налогоплательщика;

расходы на канцелярские товары;

расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, Интернет и иные аналогичные системы);

расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг);

расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности налогоплательщика, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках;

расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями;

потери от брака;

расходы работодателя по выплате пособия по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя в соответствии с ФЗ РФ от 29 декабря 2006 года № 255-ФЗ “Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством” в части, не покрытой страховыми выплатами;

другие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

Льготы по налогу на прибыль как таковые отменены. Однако имеется возможность уменьшить доходы на величину расходов, не учитываемых в целях налогообложения.

При определении налоговой базы не учитываются расходы в виде:

сумм, начисленных налогоплательщиком дивидендов, и других сумм прибыли после налогообложения;

пени, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет (в государственные внебюджетные фонды), а также штрафов и других санкций, взимаемых государственными организациями, которым законодательством Российской Федерации предоставлено право наложения указанных санкций;

взноса в уставный (складочный) капитал, вклада в простое товарищество;

расходов по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества;

сумм отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги, создаваемые организациями в соответствии с законодательством Российской Федерации, за исключением сумм отчислений в резервы под обесценение ценных бумаг, производимых профессиональными участниками рынка ценных бумаг в соответствии со ст. 300 Кодекса;

гарантийных взносов, перечисляемых в специальные фонды, создаваемые в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, предназначенных для снижения рисков неисполнения обязательств по сделкам при осуществлении клиринговой деятельности или деятельности по организации торговли на рынке ценных бумаг;

премий, выплачиваемых работникам за счет средств специального назначения или целевых поступлений;

сумм материальной помощи работникам;

надбавок к пенсиям, единовременных пособий уходящим на пенсию ветеранам труда, доходов (дивидендов, процентов) по акциям или вкладам трудового коллектива организации, компенсационных начислений в связи с повышением цен, производимых сверх размеров индексации доходов по решениям Правительства Российской Федерации, компенсаций удорожания стоимости питания в столовых, буфетах или профилакториях либо предоставления его по льготным ценам или бесплатно (за исключением специального питания для отдельных категорий работников в случаях, предусмотренных действующим законодательством, и за исключением случаев, когда бесплатное или льготное питание предусмотрено трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами);

оплаты путевок на лечение или отдых, экскурсий или путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки, не относящейся к подписке на нормативно-техническую и иную используемую в производственных целях литературу, и на оплату товаров для личного потребления работников, а также другие аналогичные расходы, произведенные в пользу работников;

сумм отчислений в Российский фонд фундаментальных исследований, Российский гуманитарный научный фонд, Фонд содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере, Федеральный фонд производственных инноваций, Российский фонд технологического развития, а также в иные отраслевые и межотраслевые фонды финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, зарегистрированные в порядке, предусмотренном Федеральным законом “О науке и государственной научно-технической политике”, сверх сумм отчислений, предусмотренных п. 3 ст. 262 Кодекса;

иных расходов, перечисленных в ст. 270 НК.

Существенно, что по налогу на прибыль большинство организаций использует “метод начисления”. Метод начисления — это метод, при котором доходы (расходы) признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место (к которому они относятся), независимо от фактического поступления (фактической выплаты) денежных средств либо иной формы оплаты. Однако это определение является условным, поскольку в отдельных случаях признание доходов (расходов) связывается с осуществлением расчетов и рядом других обстоятельств (ст. 271). В Налоговом кодексе подробно описан механизм поэтапного перехода на этот метод, если ранее организация применяла метод “по оплате”. Порядок определения доходов и расходов при кассовом методе см. в ст. 273 НК.

Налоговая база, ставки, сроки уплаты налога на прибыль.

Расчет налоговой базы составляется предприятием самостоятельно. Особенности определения налоговой базы представлены в статьях 275–282 НК.

Налоговые ставки.

Для налога на прибыль установлено четыре вида ставок:

1) общая ставка налога в размере 20 % (2 % зачисляется в федеральный бюджет, 18 — в бюджеты субъектов РФ, которая может быть понижена законами субъектов РФ для отдельных категорий налогоплательщиков, но ставка не может быть ниже 13,5 %);

2) 0 % применяется к налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими образовательную и (или) медицинскую деятельность с учетом особенностей, установленных статьей 284 НК (действует с 1 января 2011 года до 1 января 2020 года — см. п. 6 ст. 5 ФЗ РФ от 28 декабря 2010 года № 395-ФЗ);

3) налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в следующих размерах:

20 % — со всех доходов за некоторым исключением (см. пп. 2 пункта 2 и п. 3 и 4 ст. 284);

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

4) к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяются следующие налоговые ставки:

0 % — по доходам, полученным российскими организациями в виде дивидендов при условии: на день принятия решения о выплате дивидендов организация в течение не менее года непрерывно является собственником не менее 50 % уставного капитала выплачивающей дивиденды организации; владеет депозитарными расписками с правом на получение дивидендов, в сумме не менее 50 % от общей суммы выплачиваемых дивидендов;

9 % во всех остальных случаях;

15 % — по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями;

5) 9 % — по доходам в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 года. Та же ставка применяется и по доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года:

0 % — по доходу в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20 января 1997 года

включительно; по доходу в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа 1999 года, эмитированных в целях урегулирования внутреннего и внешнего валютного долга бывшего Союза ССР и Российской Федерации;

6) 0 % — по доходам от реализации или иного выбытия (в том числе погашения) долей в уставном капитале российских организаций, а также акций российских организаций с учетом особенностей, установленных статьей 284 Кодекса;

7) 0 % от прибыли, полученной Центральным банком РФ от осуществления деятельности в соответствии с ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)»;

8) 0 % в отношении прибыли, полученной организацией, получившей статус участника проекта в соответствии с ФЗ «Об инновационном центре «Сколково»» (ст. 246.1 НК);

9) 0 % к налоговой базе, определяемой по операциям с акциями (долями участия в уставном капитале) российских организаций подробно см. в ст. 284 НК.

Налоговый период. Отчетный период.

Налоговым периодом по налогу признается календарный год.

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

По налогу на прибыль предусмотрено исчисление: сумм налога за налоговый период; сумм квартальных авансовых платежей; сумм ежемесячных авансовых платежей.

Налоговая декларация.

Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и каждого обособленного подразделения, а налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, — по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков, соответствующие налоговые декларации в порядке, определенном ст. 289 НК.

Налогоплательщики представляют налоговые декларации (налоговые расчеты) не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками (налоговыми агентами) не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговый учет. Общие положения.

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

Налоговый учет — система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно и должна соответствовать основным принципам:

последовательности — нормы и правила налогового учета должны применяться последовательно от одного налогового периода к другому;

непрерывности — объекты учета для целей налогообложения должны отражаться непрерывно в хронологическом порядке;

полноты — аналитический учет данных должен полностью раскрывать порядок формирования налоговой базы. 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; сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу на прибыль.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера),
- 2) аналитические регистры налогового учета,
- 3) расчет налоговой базы.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством.

Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой приказом руководителя организации.

В главе 25 НК подробно рассматриваются особенности определения налоговой базы, порядок организации и ведения налогового

учета для банков, страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, профессиональных участников рынка ценных бумаг и т. д. Относительно налогообложения иностранных организаций, получающих доходы от источников в РФ, см. в ст. 306–310.

В заключение приведем основные изменения по налогу.

1. Имущество стоимостью 20 000 руб. и менее не признается амортизируемым, затраты на его приобретение учитываются одновременно (п. 1 ст. 256 НК РФ).

2. Введены ст. 259.1 и ст. 259.2 о порядке расчета сумм амортизации.

3. Введена ст. 259.3 о применении коэффициентов к норме амортизации.

4. Налоговая ставка 9 % по доходам в виде дивидендов применяется при получении дивидендов как от российской, так и от иностранной организации. Налоговая ставка 15 % применяется только при получении дивидендов иностранными организациями от российских организаций (пп. 2, 3 п. 3 ст. 284 НК РФ).

5. О переходе на уплату налога через одно обособленное подразделение нужно уведомить налоговые органы в срок до 31 декабря предшествующего года (абз. 2 п. 2 ст. 288 НК РФ).

6. Установлены особенности признания доходов и расходов при приобретении предприятия как имущественного комплекса (ст. 268.1 НК РФ).

7. Организация, получающая имущество в качестве вклада в уставный капитал, не должна учитывать в доходах НДС, принимаемый по такому имуществу к вычету (пп. 3.1 п. 1 ст. 251 НК РФ).

8. При амортизации основных средств, используемых только в научно-технической деятельности, применяется повышающий коэффициент, значение которого не должно быть более 3 (абз. 5 п. 7 ст. 259 НК РФ).

9. Отчисления на формирование отраслевых и межотраслевых фондов финансирования НИОКР признаются как расходы в размере, не превышающем 1,5 % валовой выручки организации (п. 3 ст. 262 НК РФ).

10. Расходы в виде взносов по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим выплаты исключительно в случаях смерти или причинения вреда здоровью застрахованного лица, включаются в состав расходов в размере, не превышающем

15 000 руб. в год. Данный предельный размер определяется не по каждому работнику, а рассчитывается как отношение общей суммы взносов, уплачиваемых по таким договорам, к количеству застрахованных работников (абз. 10 п. 16 ст. 255 НК РФ).

11. Если страховая премия (пенсионный взнос) по договорам обязательного и добровольного страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) уплачивается в рассрочку, а договор заключен на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно (п. 6 ст. 272 НК РФ).

12. При совершении операций с закладными налоговая база должна определяться в том же порядке, что и при уступке (переуступке) права требования (п. 1 ст. 280 НК РФ).

13. Сельскохозяйственные товаропроизводители вправе применять льготные ставки налога на прибыль, если они соответствуют критериям, указанным в п. 2 ст. 346.2 НК РФ, т. е. могут признаваться сельскохозяйственными товаропроизводителями для целей ЕСХН (ст. 2.1 ФЗ РФ от 06.08.2001 № 110-ФЗ).

14. Особенности определения налоговой базы по операциям РЕПО с ценными бумагами в ред. ФЗ РФ от 25.11.2009 № 281-ФЗ.

15. Особенности налогообложения при осуществлении операций займа ценными бумагами в ред. ФЗ РФ от 25.11.2009 № 281-ФЗ.

16. С 1 января 2011 года сокращены сроки амортизации отдельных видов основных средств. Внесены изменения в Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденную Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1. В частности, позиция “15 3511180 Суда сухогрузные самоходные речные и озерные (только сухогрузные суда смешанного река — море плавания)” исключена из шестой амортизационной группы со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно и включена в пятую амортизационную группу со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно. Позиции “15 3511180 Суда сухогрузные самоходные речные и озерные (суда специализированные)” и “15 3511265 Суда и плавсредства, обслуживающие речной флот, несамоходные” исключены из десятой группы (имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет) и включены в девятую группу (имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно).

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Объект налогообложения и налоговая база по налогу на прибыль.
2. Сходство и различие бухгалтерского и налогового учета.
3. Группировка доходов и расходов для целей налогообложения прибыли.
4. Порядок исчисления налога на прибыль.
5. Ставки налога на прибыль. Сроки уплаты налога, исчисленного по различным ставкам.
6. Ставка налога, подлежащая зачислению в бюджет субъекта РФ (на примере Санкт-Петербурга) в текущем году.
7. Сроки уплаты налога. Сроки сдачи отчета.
8. Устранение двойного налогообложения.

В расходах на производство и реализацию назовите и охарактеризуйте прямые и косвенные расходы.

Охарактеризуйте ставки, порядок исчисления и сроки уплаты налога на прибыль.

В чем состоит отличие отчислений от прибыли и налога на прибыль?

Оцените группировку доходов и расходов для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения прибыли.

Разъясните положение гл. 25 НК относительно того, что перечень расходов, учитываемых для целей налогообложения, не является закрытым.

В расчете доли прибыли обособленного подразделения нужно ли учитывать стоимость капитальных вложений в арендуемое имущество?

Каким образом учетная политика может ускорить налоговую амортизацию?

Приведите примеры, когда в налоговом учете применяются повышающие и понижающие коэффициенты амортизации.

Приведите расчет амортизации по объектам, бывшим в эксплуатации: приобретен автомобиль, отработавший два года, по цене 216 000 руб. (без НДС); полный срок эксплуатации — 6 лет. Какова ежемесячная сумма амортизации при линейном методе и при ускоренном методе начисления амортизации?

Каким образом ускоренная амортизация влияет на налогообложение?

Назовите отличия формирования налоговой базы с применением системы налогового учета и без его применения.

Назовите документы, являющиеся подтверждением данных налогового учета по налогу на прибыль.

Обоснуйте право, предоставленное субъектам РФ, в определенных границах уменьшать ставку налога на прибыль.

Каковы особенности определения налоговой базы по доходам, полученным участниками договора простого товарищества?

Назовите особенности определения налоговой базы и ведения налогового учета по сделкам РЕПО.

Организация начисляет амортизацию на оборудование, которое не используется для ведения деятельности, направленной на получение прибыли. Выберите правильный ответ и обоснуйте его. По начисленной амортизации организация: а) может уменьшать размер налоговой базы по налогу на прибыль; б) не может уменьшать размер налоговой базы по налогу на прибыль.

Как Вы понимаете “двойное налогообложение”? Охарактеризуйте механизм его устранения.

В чем особенности налогообложения иностранных организаций, организующих деятельность через постоянное представительство в РФ и не осуществляющих деятельность через постоянное представительство в РФ и получающих доходы от источников в РФ?

Налог на добычу полезных ископаемых

Налогоплательщики:
организации;

индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Постановка на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых производится по месту нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование, в течение 30 дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр.

Объект налогообложения:

1) полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование;

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

3) полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории Российской Федерации, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации.

Не признаются объектом налогообложения:

1) общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, не числящиеся на государственном балансе запасов полезных ископаемых, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления;

2) добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы;

3) полезные ископаемые, добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение;

4) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов (потерь) горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, если при их добыче из недр они подлежали налогообложению в общеустановленном порядке;

5) дренажные подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых, извлекаемые при разработке месторождений полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений.

Налоговый кодекс вводит новый термин “добытое полезное ископаемое”. Под этим термином в ст. 337 полезные ископаемые именуется добытым полезным ископаемым. При этом полезным ископаемым 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 государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого — стандарту организации (предприятия).

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

В ст. 337 НК РФ приводится исчерпывающий перечень полезных ископаемых, облагаемых налогом на добычу полезных ископаемых.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого; для этого определяется количество и стоимость добытых полезных ископаемых. Предусматривается два способа, с помощью которых можно определить объем добычи, — прямой и косвенный. При прямом используются измерительные средства. Косвенный способ можно применить только в случае, если известно содержание полезных ископаемых в добытом сырье. Используемый способ должен быть внесен в учетную политику. Перейти на другой способ можно только при изменении технологии добычи.

В отношении добытых полезных ископаемых, для которых установлены различные налоговые ставки либо налоговая ставка рассчитывается с учетом коэффициента, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

Оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов:

- 1) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета субсидий;
- 2) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого;
- 3) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налоговые ставки дифференцированы по видам полезных ископаемых и выступают в виде процентов либо в денежной форме. Самая низкая ставка установлена для калийных солей — 3,8 %, а самая высокая — для газового конденсата — 17,5 %. При добыче некоторых полезных ископаемых применяется налоговая ставка 0 % (0 рублей). В частности при добыче:

- 1) полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых;
- 2) попутного газа;
- 3) подземных вод, содержащих полезные ископаемые (промышленных вод), извлечение которых связано с разработкой других ви-

дов полезных ископаемых, и извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых, а также при строительстве и эксплуатации подземных сооружений;

4) полезных ископаемых при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых (за исключением случаев ухудшения качества запасов полезных ископаемых в результате выборочной отработки месторождения). Отнесение запасов полезных ископаемых к некондиционным запасам осуществляется в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации;

5) полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих (разубоживающих) породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств в связи с отсутствием в Российской Федерации промышленной технологии их извлечения, а также добываемых из вскрышных и вмещающих (разубоживающих) пород, отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств (в том числе в результате переработки нефтешламов) в пределах нормативов содержания полезных ископаемых в указанных породах и отходах, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации;

6) минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации (в том числе после обработки, подготовки, переработки, розлива в тару);

7) подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях, включая орошение земель сельскохозяйственного назначения, водоснабжение животноводческих ферм, животноводческих комплексов, птицефабрик, садоводческих, огороднических и животноводческих объединений граждан;

8) нефти на участках недр в зависимости от расположения, накопленного объема добычи, срока разработки запасов;

9) сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью более 200 мПа · с (в пластовых условиях).

Данные, применяемые для расчета налога на добычу полезных ископаемых в отношении нефти, см. в справочной информации.

Сумма налога, подлежащая уплате по итогу налогового периода, уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация.

Обязанность представления налоговой декларации у налогоплательщиков возникает, начиная с того налогового периода, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых.

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Объект налогообложения.
2. Добытое полезное ископаемое, его виды, порядок определения количества добытого полезного ископаемого.
3. Порядок оценки стоимости добытых полезных ископаемых при определении налоговой базы.
4. Налоговый период, налоговая ставка.
5. Налоговая отчетность.

Охарактеризуйте перспективы совершенствования налогообложения пользователей недр.

Назовите особенности постановки на учет налогоплательщиков в качестве налогоплательщиков налога.

Выберите из перечисленного, что не является объектом налогообложения: а) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства; б) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию.

Обоснуйте, почему продукция, полученная при обогащении, технологическом переделе не является полезным ископаемым.

Как определяется налоговая база в отношении каждого добытого полезного ископаемого?

Сравните прямой и косвенный методы определения количества добытого полезного ископаемого.

Государственная пошлина

Государственная пошлина — сбор, взимаемый с организаций и физических лиц при обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным ли-

цам, которые уполномочены в соответствии с законодательными органами РФ, законодательными актами субъектов РФ и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, предусмотренных НК.

Плательщиками государственной пошлины признаются организации и физические лица, если они обращаются за совершением юридически значимых действий или выступают ответчиками в судах. Государственная пошлина не уплачивается плательщиком в случае внесения изменений в выданный документ, направленных на исправление ошибок, допущенных по вине органа и (или) должностного лица, осуществившего выдачу документа, при совершении этим органом и (или) должностным лицом юридически значимого действия.

Достаточно детально рассмотрены порядок и сроки уплаты государственной пошлины (ст. 333.18 НК), в частности, относительно обращений в Конституционный суд РФ, в суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям; при обращении за совершением нотариальных действий; при обращении за проставлением апостиля; при обращении за совершением иных юридически значимых действий.

В названной главе НК мы находим описание конкретных юридически значимых действий и размеры государственной пошлины. Так, размеры государственной пошлины по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции, мировыми судьями, в арбитражных судах; при обращении за совершением нотариальных действий; при обращении за проставлением апостиля; при обращении за совершением иных юридически значимых действий подробно расписаны в ст. 333.19—333.34.

В качестве примера рассмотрим размеры государственной пошлины за государственную регистрацию, а также за совершение прочих юридически значимых действий (ст. 333.33). Так, с 2010 года за государственную регистрацию юридического лица взимается 4000 руб., политической партии — 2000 руб., физического лица в качестве индивидуального предпринимателя — 800 руб., за регистрацию иностранного гражданина и лица без гражданства, проживающего на территории РФ, по месту жительства — 200 руб., за выдачу и обмен паспорта гражданина РФ — 200 руб., за выдачу талона о

прохождении государственного технического осмотра транспортных средств — 300 руб., за выдачу национального водительского удостоверения, изготавливаемого из расходных материалов на бумажной основе, — 400 руб., а на пластиковой основе — 800 руб. и т. д.

Более подробно о государственной пошлине за государственную регистрацию выпусков (дополнительных выпусков) эмиссионных ценных бумаг. Как уже отмечали, введением данной главы, в частности, отменен налог на операции с ценными бумагами. Плата за операции с ценными бумагами намного возросла. Например, если ранее налог за регистрацию дополнительной эмиссии составлял 0,2 % номинальной суммы дополнительного выпуска, но не более 100 000 руб., то с 2005 года данная плата в виде государственной пошлины сохранена только для государственной регистрации выпуска ценных бумаг, размещаемых путем подписки. С 2010 года госпошлина взимается за государственную регистрацию выпуска (дополнительного) эмиссионных ценных бумаг, размещаемыми иными способами, за исключением подписки — 20 000 руб.; размещаемых путем подписки — 0,2 % номинальной суммы выпуска (дополнительного выпуска), но не более 200 000 руб. и за государственную регистрацию проспекта ценных бумаг в размере 20 000 руб. За государственную регистрацию проспекта российских депозитарных расписок, опционов эмитента — 200 000 руб. При государственной регистрации выпуска эмиссионных ценных бумаг плательщик обязан в течение трех рабочих дней после дня уплаты государственной пошлины представить в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика расчет суммы государственной пошлины с указанием общего объема выпуска и способа размещения ценных бумаг.

Льготы для отдельных категорий физических лиц и организаций.

От уплаты государственной пошлины освобождаются:

органы управления государственными внебюджетными фондами РФ, казенные учреждения и организации, редакции массовой информации, за исключением средств массовой информации рекламного и эротического характера, общероссийские общественные объединения, религиозные объединения, политические партии — за право использования наименований “Россия”, “Российская Федерация” и образованных на их основе слов и словосочетаний в наименованиях организаций или объединений;

суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые суды — при направлении запросов в Конституционный суд РФ;

суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи, органы государственной власти субъекта РФ — при направлении заявлений в конституционные суды субъектов РФ;

Центральный банк РФ — при государственной регистрации выпусков эмиссионных ценных бумаг, эмиссия которых осуществляется им в целях реализации единой государственной денежно-кредитной политики в соответствии с законодательством РФ;

организации — при государственной регистрации выпусков эмиссионных ценных бумаг, эмиссия которых осуществляется ими в целях реструктуризации долговых обязательств перед бюджетами всех уровней (в период действия договора о реструктуризации таких обязательств), в случае, если такие ценные бумаги переданы и (или) обременены в пользу уполномоченного органа исполнительной власти на основании договора о погашении задолженности по платежам в бюджеты всех уровней;

организации — при государственной регистрации выпусков эмиссионных ценных бумаг, выпускаемых в обращение при увеличении уставного капитала на величину переоценки основных фондов, производимой по решению Правительства РФ;

физические лица — авторы культурных ценностей — за право вывоза (временного вывоза) ими культурных ценностей;

физическое лицо — гражданин РФ, являющийся единственным автором программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральной микросхемы и правообладателем на нее, испрашивающим свидетельство о регистрации на свое имя, в случае если это физическое лицо является ветераном ВОВ, инвалидом, учащимся (воспитанником) образовательных учреждений (независимо от форм собственности);

другие льготы, а также отдельные случаи, при которых не уплачивается государственная пошлина (см. более подробно в ст. 333.35–333.39).

В главе 25.3, в соответствующих статьях, подробно рассматриваются особенности уплаты государственной пошлины для ряда юридических действий, а также предусмотренные льготы. В ст. 333.40 называются основания, а также порядок возврата или зачета государственной пошлины. Значительные изменения размера госпошлины произошли в соответствии с ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ. Повышенные тарифы установлены с 30 января 2010 года.

В среднем в два раза увеличен размер госпошлины, уплачиваемой по делам, которые рассматривают суды общей юрисдикции и мировые судьи (п. 1 ст. 333.19 НК РФ). Утратил силу пп. 14 п. 1 ст. 333.20 НК РФ, который предусматривал, что при подаче надзорных жалоб госпошлина уплачивалась только в случае, если дело не было обжаловано в кассационном порядке. Это означает, что теперь при подаче надзорной жалобы в суд общей юрисдикции госпошлина уплачивается независимо от того, обжаловалось дело в кассационном порядке или нет.

Также в среднем в два раза увеличен размер госпошлины, уплачиваемой по делам, которые рассматривают арбитражные суды (п. 1 ст. 333.21 НК РФ). Следует отметить, что без изменения для организаций остался размер госпошлины, уплачиваемой при подаче заявления в арбитражный суд о признании нормативного правового акта недействующим, ненормативного правового акта недействительным и о признании решений и действий (бездействия) государственных органов незаконными. Сумма такой госпошлины равна 2000 руб. Для предпринимателей размер указанной госпошлины увеличился в два раза и равен 200 руб. (пп. 3 п. 1 ст. 333.21 НК РФ).

Размер госпошлины за государственную регистрацию актов гражданского состояния также увеличен в среднем в два раза (п. 1 ст. 333.26 НК РФ). Следует отметить, что госпошлина за регистрацию заключения брака, включая выдачу свидетельства, осталась прежней — 200 руб. (пп. 1 п. 1 ст. 333.26 НК РФ).

Более чем в два раза увеличена госпошлина за совершение действий, связанных с приобретением или выходом из гражданства, въездом в Россию или выездом из нее (п. 1 ст. 333.28 НК РФ). Отметим, что госпошлина за выдачу загранпаспорта старого образца теперь составляет 1000 руб., а за загранпаспорт нового поколения придется заплатить 2500 руб. (пп. 1, 2 п. 1 ст. 333.28 НК РФ).

Значительно изменилась ст. 333.30 НК РФ, которая устанавливает размер госпошлины за регистрацию программы для ЭВМ, базы данных и топологии интегральной микросхемы. Согласно новой редакции данной статьи более чем в два раза увеличена госпошлина за государственную регистрацию программы для ЭВМ (пп. 1 п. 1 ст. 333.30 НК РФ). Что касается договора об отчуждении исключительного права на зарегистрированную программу, за его регистра-

цию придется заплатить в четыре с лишним раза больше, чем было раньше, — 3000 руб. (пп. 4 п. 1 ст. 333.30 НК РФ).

Самые кардинальные изменения внесены в ст. 333.33 НК РФ. Законодатель объединил в данной статье сборы, которые ранее были установлены различными нормативными актами. Так, например, новый пп. 94 п. 1 ст. 333.33 НК РФ устанавливает размеры госпошлин за выдачу лицензий на осуществление производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции. Ранее подобные сборы были установлены ФЗ РФ от 21 июля 2005 года № 114-ФЗ, который прекратил свое действие с момента вступления в силу ФЗ РФ от 27 декабря 2009 года № 374-ФЗ (п. 5 ст. 27). Новая редакция п. 1 ст. 333.33 предусматривает размеры госпошлин для 126 различных юридически значимых действий. Так, например, установлены размеры для новых госпошлин:

за внесение сведений о некоммерческой организации в государственный реестр саморегулируемых организаций — 4000 руб. (пп. 4 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, — 2000 руб. (пп. 9 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, — 2000 руб. (пп. 10 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за совершение уполномоченным органом действий, связанных с регистрацией пенсионных и страховых правил негосударственных пенсионных фондов, — 2000 руб. (пп. 54 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу свидетельства об утверждении типа стандартных образцов или типа средств измерений — 1000 руб. (пп. 76 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу разрешения на проведение всероссийских лотерей — 6000 руб. (пп. 113 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу разрешения на применение технических устройств на опасных производственных объектах — 2000 руб. (пп. 114 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу разрешения на эксплуатацию гидротехнических сооружений — 2000 руб. (пп. 115 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу разрешения на выброс вредных (загрязняющих) веществ в атмосферный воздух — 2000 руб. (пп. 116 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу разрешения на вредное физическое воздействие на атмосферный воздух — 2000 руб. (пп. 117 п. 1 ст. 333.33 НК РФ);

за выдачу разрешения на сброс загрязняющих веществ в окружающую среду — 2000 руб. (пп. 118 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Размеры госпошлин, которые и ранее были предусмотрены данной статьей, в среднем увеличены в два раза. Отметим, что самое значительное повышение коснулось следующих обязательных платежей: за выдачу свидетельства о соответствии конструкции транспортного средства требованиям безопасности дорожного движения — 500 руб. (увеличение в 10 раз согласно пп. 46 п. 1 ст. 333.33 НК РФ), за проставление апостиля — 1500 руб. за каждый документ (увеличение в 5 раз согласно пп. 48 п. 1 ст. 333.33 НК РФ) и за право использования наименований “Россия”, “Российская Федерация” и образованных на их основе слов и словосочетаний в названиях юридических лиц — 50 000 руб. (увеличение в 5 раз согласно пп. 71 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Новые льготы по уплате госпошлины. Госпошлина не уплачивается:

за государственную регистрацию права постоянного (бессрочного) пользования земельными участками, находящимися в государственной или муниципальной собственности (пп. 4.3 п. 3 ст. 333.35 НК РФ);

за внесение изменений в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним в случае изменения законодательства РФ (пп. 4.4 п. 3 ст. 333.35 НК РФ);

за внесение изменений в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним при представлении уточненных данных об объекте недвижимого имущества (пп. 4.5 п. 3 ст. 333.35 НК РФ);

за государственную регистрацию прекращения арестов недвижимого имущества (новая редакция пп. 5 п. 3 ст. 333.35 НК РФ);

за государственную регистрацию прекращения прав в связи с ликвидацией объекта недвижимого имущества, отказом от права собственности на объект недвижимого имущества, переходом права к новому правообладателю, преобразованием (реконструкцией) объекта недвижимого имущества (пп. 8.1 п. 3 ст. 333.35 НК РФ);

за государственную регистрацию прекращения ограничений (обременений) прав на недвижимое имущество (пп. 8.2 п. 3 ст. 333.35 НК РФ);

за проставление апостиля на истребуемых по запросам дипломатических представительств и консульских учреждений РФ документах о регистрации актов гражданского состояния и справках, выданных архивными органами по обращениям проживающих за пределами России физических лиц (пп. 12 п. 3 ст. 333.35 НК РФ).

В п. 1 ст. 333.35 НК РФ пп. 4 изложен в новой редакции (согласно п. 1 ст. 28 ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ вступил в силу с 30 января 2010 года): федеральные органы государственной власти, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления не уплачивают госпошлину за совершение всех юридически значимых действий, установленных гл. 25.3 НК РФ. Исключение составляет лишь обязательный платеж за принятие решения в отношении установленных тарифов и надбавок по разногласиям между органами исполнительной власти субъектов РФ, организациями, осуществляющими регулируемые виды деятельности, и потребителями (пп. 124 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Поправки внесены в п. 1 ст. 333.33 НК РФ, новая редакция которого не предусматривает взимание госпошлины за выдачу копий каких-либо документов. Ранее подобные юридически значимые действия были указаны в пп. 45, 68.2 п. 1 ст. 333.33 НК РФ. При этом пп. 10 п. 1 ст. 333.19 НК РФ, устанавливающий госпошлину за повторную выдачу копий решений, приговоров, судебных приказов и других актов судов общей юрисдикции и мировых судей, копий других документов из дела, а также пп. 13 п. 1 ст. 333.21 НК РФ, устанавливающий госпошлину за аналогичные юридически значимые действия арбитражных судов, применяются до 1 января 2013 года (п. 4 ст. 28 ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ). Однако эти изменения не означают, что копии документов теперь будут выдаваться уполномоченными органами бесплатно. Например, в п. 2 ст. 11 ФЗ РФ от 21.07.1997 № 122-ФЗ “О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним” предусмотрено, что за выдачу копий договоров взимается плата.

Для получения каких-либо разрешений или совершения уполномоченным органом иных юридически значимых действий организация (предприниматель) должна представить определенный пакет документов. Новый п. 5 ст. 333.18 НК РФ определяет, что перечни и формы таких документов, порядок их представления устанавливаются федеральными законами.

В соответствии с п. 3 ст. 333.18 НК РФ факт уплаты госпошлины в безналичной форме подтверждается платежным поручением с отметкой банка о его исполнении. Согласно внесенным поправкам оплата может быть также подтверждена платежным поручением с отметкой соответствующего территориального органа Федерального казначейства (иного органа, осуществляющего открытие и ведение счетов), в том числе производящего расчеты в электронной форме. Таким образом, бюджетные учреждения, которые перечисляют обязательные платежи с лицевых счетов, открытых в территориальных органах Федерального казначейства, подтверждают факт их уплаты платежными поручениями с соответствующими отметками.

Статья 333.29 НК РФ, регулирующая особенности уплаты госпошлины за совершение действий, связанных с въездом в РФ, дополнена новым пунктом. Теперь госпошлина за выдачу, продление срока действия и восстановление виз иностранными гражданами и лицами без гражданства может уплачиваться в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ на дату ее уплаты в пунктах пропуска через Государственную границу РФ (п. 5 ст. 333.29 НК РФ). Соответствующие поправки, позволяющие перечислять обязательные платежи в иностранной валюте, внесены в п. 5 ст. 45 НК РФ, который устанавливает, что налог должен быть уплачен в валюте РФ (с учетом п. 8 данной статьи это правило распространяется и на уплату госпошлины). Новая редакция п. 5 ст. 45 НК РФ гласит, что налог уплачивается в валюте РФ, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом РФ. Данное изменение действует с 30.01.2010 (п. 1 ст. 28 ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ).

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Отличия госпошлины от налога.
2. Порядок и сроки уплаты государственной пошлины.
3. Размеры государственной пошлины по юридически значимым делам.
4. Льготы для отдельных категорий физических лиц и организаций.
5. Особенности предоставления отсрочки или рассрочки уплаты государственной пошлины.

В каких случаях лица признаются плательщиками государственной пошлины?

Назовите размеры государственной пошлины при подаче заявления имущественного характера в зависимости от цены иска, рассматриваемого в судах общей юрисдикции мировыми судьями: до 10 000 руб.; до 50 000 руб.; свыше 50 000 руб.

Отличаются ли размеры государственной пошлины при оспаривании нормативных правовых актов государственной власти, органов местного самоуправления или должностных лиц для физических лиц и организаций?

Назовите размеры государственной пошлины за государственную регистрацию: заключения брака; расторжения брака (при взаимном согласии супругов, в судебном порядке).

Вы решили учредить фирму — ООО. Назовите общую величину государственной пошлины, которую предстоит Вам уплатить.

Вы решили учредить фирму — ЗАО. Назовите общую величину государственной пошлины, которую предстоит Вам уплатить. Рассчитайте величину государственной пошлины за регистрацию учредительской эмиссии выпуска акций. В какие сроки обязаны произвести платежи?

На какой срок возможно предоставление отсрочки уплаты государственной пошлины и механизм его проведения?

Региональные налоги

Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций является региональным и вводится в действие в соответствии с НК РФ и законами субъектов РФ. Налогоплательщиками признаются:

российские организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения;

иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности имущество на территории РФ.

Налогом облагается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе. Для иностранных государств признается имущество, относящееся к объектам основных средств; учет объектов налогообложения ведется в соответствии с требованиями российского законодательства.

Не признается объектом налогообложения: земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы), а также имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органом исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ.

Налоговая база определяется как среднегодовая остаточная стоимость имущества. Для иностранных организаций налоговой базой в отношении объектов недвижимого имущества, не осуществляющих деятельности в РФ, признается инвентаризационная стоимость по данным органов технической инвентаризации. Средняя стоимость имущества за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число следующего за отчетным периодом месяца на количество месяцев в рассматриваемом периоде, увеличенное на единицу. Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Например: А — остаточная стоимость основных средств на 1 января отчетного года; Б — остаточная стоимость основных средств на 1 февраля отчетного года; В — остаточная стоимость основных средств на 1 декабря отчетного года; Г — остаточная стоимость основных средств на 1 января следующего года.

Тогда среднегодовая стоимость за год будет рассчитываться по формуле

$$C_{\text{г}} = \frac{A + B + \dots + B + G}{12 \text{ мес.}}$$

Особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества рассмотрены в ст. 377 НК.

В качестве налогового периода признается календарный год; в качестве отчетного: первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Налоговые ставки устанавливаются субъектами РФ в размерах не более 2,2 %.

Льготы по налогу на имущество можно разделить на две группы.

Первая — связана с полным освобождением каких-либо организаций. Так, освобождаются от налогообложения:

организации и учреждения уголовно-исполнительной системы в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций;

общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %;

организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты — не менее 25 %;

учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общероссийские общественные организации инвалидов;

организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции.

Вторая группа налоговых льгот связана с освобождением от налога отдельных видов имущества, принадлежащего предприятию. Приведем важнейшие из этих льгот:

ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;

железнодорожные пути общего пользования, федеральные автомобильные дороги общего пользования, магистральные трубопроводы, линии передачи, сооружения, являющиеся неотъемлемой технологической частью названных объектов;

космические объекты;

имущество организации—резидента особой экономической зоны в течение пяти лет с момента постановки на учет имущества, используемого для ведения деятельности на территории данной особой зоны;

организации, признаваемые управляющими компаниями, и организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с ФЗ «Об инновационном центре “Сколково”»;

другие, названные в ст. 381 НК.

В целях правильного применения льгот организации обязаны обеспечить отдельный учет имущества по месту нахождения организации, в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, в отношении каждого объекта недвижимости, имущества.

Законодательные органы субъектов РФ, органы местного самоуправления РФ для отдельных категорий налогоплательщиков могут предусмотреть дополнительные льготы по налогу в пределах сумм, зачисляемых в бюджеты субъектов РФ.

Расчет налога осуществляется организациями самостоятельно на основе среднегодовой стоимости имущества за соответствующий налоговый (отчетный) период и ставки налога, установленной на текущий календарный год органами законодательной власти субъектов РФ, но, как уже отметили, не может превышать 2,2 % от налогооблагаемой базы. В Санкт-Петербурге в 2005 году была установлена льготная ставка в размере 1,1 % для организаций, осуществивших, начиная с 1 января 2005 года, на территории Санкт-Петербурга на протяжении любого календарного года вложения в основные средства для производственных целей на сумму не менее 150 млн. рублей. В случае отчуждения указанных объектов до истечения трех лет с момента возникновения права на получение льготы, не уплаченная в бюджет сумма подлежит внесению в бюджет Санкт-Петербурга. Ряд налоговых льгот установлен только для Санкт-Петербурга. Например, товарищества собственников жилья (ТСЖ), ЖСК — в отношении имущества, используемого для обеспечения эксплуатации многоквартирного дома, и общего имущества жилого дома; садоводческие, огороднические и дачные некоммерческие объединения граждан — в отношении имущества, используемого в целях обеспечения социально-хозяйственных задач ведения садоводства, огородничества и дачного хозяйства, и ряд других.

Сумма налога вносится в доходы бюджетов в виде обязательного платежа, а в налоговые органы представляются налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются организациями не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вопросы устранения двойного налогообложения рассмотрены в ст. 386.1 НК.

В литературе отмечается необходимость добиться нормативного закрепления принципа постепенного снижения ставки налога на имущество по мере роста стоимости совокупных активов (земли, основных фондов) частного сектора российской экономики. Регрессивный механизм для данного налога аргументируется следующими причинами: как физические, так и юридические лица должны всемерно поощряться к накоплению богатства, к росту капитализации, к вложениям в основные фонды, остающиеся на российской земле.

Обобщим некоторые изменения в НК РФ по данному налогу, введенные с 1 января 2008 года:

1. При расчете среднегодовой стоимости имущества нужно использовать данные об остаточной стоимости основных средств на 31 декабря текущего налогового периода (п. 4 ст. 376 НК РФ).

2. В отношении имущества паевого инвестиционного фонда учредителем доверительного управления налог не уплачивается (п. 1 ст. 374, 378 НК РФ).

3. Уточнен порядок расчета суммы налога иностранной организацией, которая не осуществляет деятельность на территории РФ через постоянное представительство, в случае, если право собственности на недвижимое имущество возникает (или прекращается) в течение отчетного (налогового) периода (абз. 2 п. 5 ст. 382 НК РФ).

4. Установлены правила, помогающие избежать двойного налогообложения имущества российских организаций, находящегося за границей (ст. 386.1 НК РФ).

5. Сдавать “нулевые” декларации по налогу на имущество не нужно. Согласно изменениям в п. 1 ст. 373 НК РФ плательщиками налога на имущество являются лишь те организации, которые имеют на своем балансе облагаемые данным налогом основные средства. Это означает, что компаниям, не имеющим собственных основных средств, больше не нужно представлять “нулевые” декларации по налогу на имущество, ведь подача деклараций — это обязанность налогоплательщиков.

6. Имущество, принадлежащие на праве хозяйственного ведения госорганам, в которых предусмотрена военная служба, облагается налогом на имущество организаций. ФЗ РФ от 28.11.2009 № 283-ФЗ

в пп. 2 п. 4 ст. 374 НК РФ внесены изменения, в результате которых с 1 января 2010 года имущество, принадлежащее указанным органам государственной власти на праве хозяйственного ведения, облагается налогом на имущество. Имущество, принадлежащее этим органам на праве оперативного управления, как и раньше, облагаться налогом не будет.

7. Уточнен порядок определения налоговой базы по налогу на имущество организаций, а также порядок уплаты паевыми инвестиционными фондами налога на имущество организаций и земельного налога. Установлено, в частности, что до 1 января 2025 года налоговая база по налогу на имущество организаций уменьшается на сумму законченных капитальных вложений на строительство, реконструкцию, модернизацию вводимых, реконструируемых, модернизируемых судоходных гидротехнических сооружений, расположенных на внутренних водных путях России, портовых гидротехнических сооружений, сооружений инфраструктуры воздушного транспорта (кроме системы централизованной заправки самолетов, космодрома), учтенных в балансовой стоимости данных объектов. Положение не применяется в отношении законченных капитальных вложений, учтенных в балансовой стоимости указанных объектов до 1 января 2010 года.

Определено также, что имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, подлежит налогообложению у управляющей компании. Налогоплательщиком земельного налога в отношении участков, входящих в имущество паевого инвестиционного фонда, также признаются управляющие компании. В этих случаях налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот инвестиционный фонд.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Общая характеристика имущественных налогов.
2. Субъект и объект налогообложения.
3. Налоговая база: порядок определения.
4. Льготы по налогу на имущество организаций, установленные НК.
5. Льготы по налогу на имущество, установленные только для организаций Санкт-Петербурга.
6. Перспективы имущественного налогообложения в России.

Рассмотрите порядок определения налоговой базы. Как рассчитывается среднегодовая (средняя) стоимость имущества?

Объясните экономическую ситуацию: ввод в действие основных фондов увеличивает платежи в бюджет и налоговую нагрузку на предприятие. В то же время для российского производителя невыгодно расставаться с бездействующим, устаревшим оборудованием.

Каковы особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества?

Рассмотрите особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление.

Назовите основные отличия исчисления и уплаты налога обособленных подразделений организаций.

Охарактеризуйте налоговую декларацию по налогу на имущество организаций.

Фирма арендовала движимое основное средство, которое фактически использует ее обособленное подразделение, выделенное на отдельный баланс. Кто должен перечислять налог на имущество по такому объекту?

Налог на игорный бизнес

Игорный бизнес — предпринимательская деятельность, связанная с извлечением доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или) пари, не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг.

Налогоплательщики: организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объекты налогообложения:

игорный стол;

игровой автомат;

касса тотализатора;

касса букмекерской конторы.

Каждый из названных объектов предмет регистрации в налоговом органе по месту установки не позднее, чем за два дня до даты установки. Налоговая база по каждому объекту налогообложения

определяется отдельно как общее число соответствующих объектов налогообложения.

Налоговый период — календарный месяц.

Налоговые ставки:

- 1) за один игровой стол — от 25 000 до 125 000 руб.;
- 2) за один игровой автомат — от 1500 до 7500 руб.;
- 3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы — от 25 000 до 125 000 руб.

Если ставки налогов не установлены законами субъектов РФ, ставки налогов устанавливаются в размерах:

- 1) за один игровой стол — 25 000 руб.;
- 2) за один игровой автомат — 1500 руб.;
- 3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы — 25 000 руб.

Сумма налога налогоплательщиком исчисляется самостоятельно как произведение налоговой базы и ставки налога по каждому объекту.

Налоговые декларации представляются не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Объекты обложения налогом на игорный бизнес снимаются с регистрации по решению налоговой инспекции. С 1 июля 2009 года в России прекратили действовать игорные заведения (за исключением букмекерских контор и тотализаторов), не имеющие разрешения на организацию и проведение азартных игр в игорной зоне (п. 9 ст. 16 ФЗ РФ от 29.12.2006 № 244-ФЗ). В соответствии со ст. 26 ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ объекты обложения налогом на игорный бизнес (игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора, касса букмекерской конторы), зарегистрированные в указанных выше игорных заведениях, подлежат снятию с регистрации по решению налогового органа без заявления налогоплательщика. При этом инспекция должна письменно уведомить налогоплательщика о таком решении в течение шести дней. Указанное положение действует с 30 января 2010 года (п. 1 ст. 28 ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ).

Вывод. Игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора, касса букмекерской конторы, зарегистрированные в игорных заведениях, деятельность которых с 1 июля 2009 года прекращена, снимаются

с регистрации по решению налогового органа без заявления налогоплательщика (ст. 26 ФЗ РФ от 27.12.2009 № 374-ФЗ).

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Общая характеристика игорного бизнеса.
2. Организаторы игорного заведения и тотализатора.
3. Налогоплательщики налога на игорный бизнес.
4. Объекты налогообложения.
5. Налоговая база: порядок определения.
6. Налоговые ставки. Порядок исчисления налога.

Назовите особенности постановки на налоговый учет объекта налогообложения игорного бизнеса.

Охарактеризуйте основные положения ФЗ РФ от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ “О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации”.

Каков механизм снятия с регистрации объектов налогообложения игорного бизнеса?

Ваша оценка деятельности по организации азартных игр.

Транспортный налог

Транспортный налог устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ о налоге; вводится в действие в соответствии с НК РФ, законами субъектов РФ о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ.

Налогоплательщиками признаются лица, на которых в соответствии с законодательством РФ зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Не признаются налогоплательщиками:

лица, являющиеся организаторами XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи;

лица, являющиеся маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета в отношении транспортных средств, принадлежащих им на праве собственности и используемых исключи-

тельно в связи с организацией и (или) проведением зимних игр 2014 года в Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

Объектом налогообложения признаются зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ транспортные средства:

- автомобили;
- мотоциклы;
- мотороллеры;
- автобусы;

другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу;

- самолеты;
- вертолеты;
- теплоходы;
- яхты;
- парусные суда;
- катера;
- снегоходы;
- мотосани;
- моторные лодки;
- гидроциклы;
- несамоходные (буксируемые) суда;

другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в соответствии с законодательством РФ.

Не являются объектом налогообложения:

1) весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не выше 5 л. с.;

2) автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 л. с. (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке;

3) промысловые морские и речные суда;

4) пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций и индивидуальных пред-

принимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;

5) тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;

б) транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;

7) транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;

8) самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

9) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре. Налоговая база определяется:

1) в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, — как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;

2) в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, — как валовая вместимость в регистровых тоннах;

3) в отношении водных и воздушных транспортных средств, не указанных в п. 1 и 2, — как единица транспортного средства.

Налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству.

Налоговым периодом признается календарный год.

Для организаций отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал.

Законодательные органы субъектов вправе не устанавливать отчетного периода.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в установленных пределах.

Так, областным законом установлены ставки налога для Ленинградской области (табл. 2).

Ставки транспортного налога

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	18,00
свыше 100 л. с. до 150 л. с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	31,00
свыше 150 л. с. до 200 л. с. (свыше 110,33 кВт до 147,10 кВт) включительно	50,00
свыше 200 л. с. до 250 л.с. (свыше 147,10 кВт до 183,90 кВт) включительно	75,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,90 кВт)	150,00
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 20 л. с. (до 14,70 кВт) включительно	10,00
свыше 20 л. с. до 35 л. с. (свыше 14,70 кВт до 25,74 кВт) включительно	20,00
свыше 35 л. с. (свыше 25,74 кВт)	50,00
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 200 л. с. (до 147,10 кВт) включительно	50,00
свыше 200 л. с. (свыше 147,10 кВт)	80,00
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	25,00
свыше 100 л. с. до 150 л. с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	40,00
свыше 150 л. с. до 200 л. с. (свыше 110,33 кВт до 147,10 кВт) включительно	50,00
свыше 200 л. с. до 250 л. с. (свыше 147,10 кВт до 183,90 кВт) включительно	65,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,90 кВт)	65,00
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	25,00
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 50 л. с. (до 36,77 кВт) включительно	25,00
свыше 50 л. с. (свыше 36,77 кВт)	50,00

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 30 л. с. (до 22,07 кВт) включительно свыше 30 л. с. до 100 л. с. (свыше 22,07 до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	15,00
	50,00
	100,00
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	100,00 200,00
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	125,00
	250,00
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	100,00
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	125,00
Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	100,00
Водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	1000,00

Для сравнения в 2008–2010 годах ставки на территории Санкт-Петербурга приведены в табл. 3.

Таблица 3

Ставки налога

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.		
	2008	2009	2010
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы): до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно свыше 100 л. с. до 150 л. с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно свыше 150 л. с. до 200 л. с. (свыше 110,33 кВт до 147,10 кВт) включительно свыше 200 л. с. до 250 л. с. (свыше 147,10 кВт до 183,90 кВт) включительно свыше 250 л. с. (свыше 183,90 кВт)	20,00	22,00	24,00
	35,00	35,00	35,00
	50,00	50,00	50,00
	75,00	75,00	75,00
	150,00	150,00	150,00

Продолжение табл. 3

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.		
	2008	2009	2010
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силой):			
до 20 л. с. (до 14,70 кВт) включительно	10,00	10,00	10,00
свыше 20 л. с. до 35 л. с. (свыше 14,70 кВт до 25,74 кВт) включительно	20,00	20,00	20,00
свыше 35 л. с. (свыше 25,74 кВт)	50,00	50,00	50,00
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силой):			
до 200 л. с. (до 147,10 кВт) включительно	50,00	50,00	50,00
свыше 200 л. с. (свыше 147,10 кВт)	65,00	65,00	65,00
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силой):			
до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	25,00	25,00	25,00
свыше 100 л. с. до 150 л. с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	40,00	40,00	40,00
свыше 150 л. с. до 200 л. с. (свыше 110,33 кВт до 147,10 кВт) включительно	50,00	50,00	50,00
свыше 200 л. с. до 250 л. с. (свыше 147,10 кВт до 183,90 кВт) включительно	55,00	55,00	55,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,90 кВт) со сроком использования до 3 лет	25,00	25,00	25,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,90 кВт) со сроком использования от 3 до 5 лет	35,00	35,00	35,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,90 кВт) со сроком использования более 5 лет	65,00	65,00	65,00
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силой)	25,00	25,00	25,00
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силой):			
до 50 л. с. (до 36,77 кВт) включительно	25,00	25,00	25,00
свыше 50 л. с. (свыше 36,77 кВт)	50,00	50,00	50,00

Окончание табл. 3

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.		
	2008	2009	2010
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):			
до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	10,00	10,00	10,00
свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	100,00	100,00	100,00
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):			
до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	100,00	100,00	100,00
свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	200,00	200,00	200,00
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):			
до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	125,00	125,00	125,00
свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	250,00	250,00	250,00
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	100,00	100,00	100,00
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	125,00	125,00	125,00
Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	100,00	100,00	100,00
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	1000,00	1000,00	1000,00

От уплаты налога освобождаются следующие категории граждан, зарегистрированных по месту жительства в Ленинградской области:

Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, Герои Социалистического Труда, участники Великой Отечественной войны;

ветераны боевых действий на территории СССР и территориях других государств;

граждане, подвергшиеся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;

организации, финансируемые за счет средств областного бюджета и (или) местных бюджетов не менее чем на 70 % от общего годового объема доходов;

организации, осуществляющие содержание автомобильных дорог, проходящих по территории Ленинградской области, у которых удельный вес доходов от осуществления этой деятельности составляет 70 % и более от общей суммы доходов;

грузовые автомашины, зарегистрированные на с/х товаропроизводителей, которые занимаются производством с/х продукции в отраслях растениеводства и животноводства;

грузовые автомобили предприятий текстильного и швейного производства, производства кожи, изделий из кожи и производства обуви.

Пенсионеры—владельцы легковых автомобилей с мощностью двигателя до 100 л. с. (до 73,55 кВт) и мотоциклов (мотороллеров) с мощностью двигателя до 40 л. с. (до 29,4 кВт) уплачивают налог в размере 80 % от установленной ставки на одно транспортное средство, зарегистрированное на граждан указанной категории.

Владельцы мотоциклов (мотороллеров) с мощностью двигателя до 50 л. с. (до 36,77 кВт) включительно уплачивают налог в размере 50 % от установленной ставки за один мотоцикл (мотороллер), зарегистрированный на граждан указанной категории, при условии что со дня его выпуска прошло более 15 лет. (См. подробнее ст. 3 Областного закона № 51-03 от 22.11.2002 “О транспортном налоге”.)

От уплаты налога освобождаются следующие категории граждан, зарегистрированных по месту жительства в Санкт-Петербурге: Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, Герои Социалистического Труда, полные кавалеры ордена Славы, полные кавалеры ордена Трудовой Славы, ветераны Великой Отечественной войны, ветераны боевых действий на территории СССР, РФ и других государств; инвалиды I и II групп и ряд других.

Пенсионеры, зарегистрированные по месту жительства в Санкт-Петербурге, уплачивают налог на зарегистрированное на них транспортное средство в размере 70 % от установленной ставки при условии, что данное транспортное средство — автомобиль легковой отечественного производства (Российской Федерации, СССР до 1991 года) с мощностью двигателя до 100 л. с. включительно.

От уплаты налога освобождаются организации-резиденты особой экономической зоны на срок 5 лет с момента регистрации на территории города транспортных средств.

Указанная льгота предоставляется на одно транспортное средство.

Уплата налога производится налогоплательщиками по месту нахождения транспортных средств в порядке и в сроки, которые установлены законами субъектов РФ.

В Санкт-Петербурге местом нахождения транспортного средства признается:

1) для морских, речных и воздушных транспортных средств — место (порт) приписки или место государственной регистрации, а при отсутствии таковых — место нахождения (жительства) собственника транспортного средства;

2) для транспортных средств, не указанных выше (*в том числе для автотранспорта*), — место государственной регистрации, а при отсутствии такового — место нахождения (жительства) собственника транспортного средства.

В случае регистрации транспортного средства или снятия транспортного средства с регистрации (снятия с учета, исключения из государственного судового реестра и т. д.) в течение налогового периода исчисление суммы налога производится 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. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимается за полный месяц. В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный месяц.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога самостоятельно.

По итогам отчетного периода налогоплательщики, являющиеся организациями, также самостоятельно исчисляют сумму авансового платежа исходя из ставок налога и количества транспортных средств, подлежащих налогообложению и зарегистрированных по состоянию на 1 июля текущего налогового периода.

По истечении налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, самостоятельно исчисляют сумму налога ис-

ходя из ставок налога и количества транспортных средств, подлежащих налогообложению. Авансовый платеж по итогам отчетного периода засчитывается в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории РФ. Налоговое уведомление о подлежащей уплате сумме налога вручается налогоплательщику, являющемуся физическим лицом, налоговым органом.

По истечении налогового периода налоговым органом производится перерасчет суммы налога.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, по итогам налогового периода обязаны представить в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию в срок не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Изменен порядок установления ставок транспортного налога. В соответствии со ст. 361 НК РФ ставки транспортного налога утверждаются законами субъектов РФ в предусмотренных НК РФ размерах. При этом региональным властям с 1 января 2010 года предоставлено право увеличить или уменьшить установленную в Кодексе ставку налога не более чем в 10 раз. Напомним, что до указанной даты субъекты РФ могли увеличить или уменьшить ставки не более чем в пять раз.

В Письме Минфина России от 03.12.2009 № 03-05-06-04/401 разъяснено, что поправки, внесенные в ст. 361 НК РФ Федеральным законом от 28.11.2009 № 282-ФЗ, не влекут автоматического увеличения налоговых ставок, а расширяют диапазон возможностей для принятия решений органами власти субъектов РФ по установлению ставок транспортного налога. Действительно, внесенные поправки не изменили размеры ставок, указанные в п. 1 ст. 361 НК РФ. Но, несомненно, многие регионы воспользуются новым правом и увеличат ставки более чем в пять раз. В связи с этим возникает вопрос о дате вступления в силу новых размеров ставок, утвержденных региональными властями.

Размеры ставок транспортного налога установлены п. 1 ст. 361 НК РФ. Право на увеличение данных ставок предоставлено субъектам

РФ также Налоговым кодексом РФ (п. 2 ст. 362). Поскольку Федеральный закон от 28.11.2009 № 282-ФЗ вступил в силу с 1 января 2010 года, право на увеличение ставок транспортного налога в 10 раз у региональных властей появилось с этой даты. Законы субъектов РФ относятся к законодательству о налогах в соответствии с п. 6 ст. 1 НК РФ. При этом согласно п. 1 ст. 5 НК РФ акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем через месяц со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. Напомним, что налоговым периодом по транспортному налогу является календарный год (п. 1 ст. 360 НК РФ). Следовательно, законы субъектов РФ, изменяющие ставки транспортного налога более чем в пять раз, могут вступать в силу с 1 января 2011 года, если такие законы будут приняты и опубликованы в период с 1 января по 30 ноября 2010 года.

Кроме того, согласно ранее действовавшей редакции НК РФ допускалось установление дифференциации ставок в зависимости от категории и срока полезного использования транспортного средства (п. 3 ст. 361 НК РФ). С 1 января 2010 года такое основание для разграничения ставок, как срок полезного использования автомобиля, исключено. Однако законами субъектов РФ могут быть установлены различные ставки на транспортные средства в зависимости от года их выпуска и экологического класса.

Установлен период, за который физические лица, своевременно не получившие налоговые уведомления, обязаны уплатить налог. Согласно п. 4 ст. 57 НК РФ если расчет базы налога производится инспекцией, то обязанность по уплате этого налога возникает не ранее даты получения соответствующего уведомления. На основании внесенных в п. 3 ст. 363 НК РФ изменений инспекция может направить налогоплательщику уведомления об уплате транспортного налога только за три налоговых периода, предшествующих календарному году их направления. Также установлена обязанность данных физических лиц по уплате налога не более чем за три налоговых периода, предшествующих году направления уведомлений. Отметим, что налоговым периодом по транспортному налогу является календарный год. Поэтому, если физическое лицо в 2010 г. получит налоговое уведомление об уплате транспортного налога, который нужно было перечислить более трех лет назад, такое уведомление можно проигнорировать. Также согласно указанным изменениям возврат суммы излишне

уплаченного (взысканного) налога в связи с его перерасчетом будет осуществляться за период такого перерасчета (см. ст. 78 и 79 НК РФ).

Транспортные средства, принадлежащие на праве хозяйственного ведения госорганам, в которых предусмотрена военная служба облагаются транспортным налогом. В ранее действовавшей редакции Кодекса (пп. 6 п. 2 ст. 358 НК РФ) предусматривалось, что транспортным налогом не облагаются транспортные средства, принадлежащие на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная служба. Приказом Минздравсоцразвития России от 20.12.2004 № 317 утвержден Перечень федеральных органов власти, в которых установлена военная и приравненная к ней служба. Это Министерство внутренних дел РФ, Министерство обороны РФ, Федеральная служба безопасности РФ, Федеральная служба охраны РФ, Служба внешней разведки РФ, Федеральная служба исполнения наказаний и Министерство РФ по делам гражданской обороны, чрезвычайным ситуациям и ликвидации последствий стихийных бедствий.

С 1 января 2010 года из указанного положения исключены слова “хозяйственного ведения”. Следовательно, транспортные средства, принадлежащие данным органам государственной власти на праве хозяйственного ведения, облагаются транспортным налогом. Транспортные средства и имущество, принадлежащие этим органам на праве оперативного управления, как и раньше, налогом не облагаются.

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие перевозки, не уплачивают транспортный налог в отношении морских, речных и воздушных судов. В пользу индивидуальных предпринимателей решился вопрос о возможности применения ими льготы по транспортному налогу. Дело в том, что до 1 января 2010 года в соответствии с пп. 4 п. 2 ст. 358 НК РФ объектом налогообложения не признавались пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций, основным видом деятельности которых было осуществление пассажирских или грузовых перевозок. Аналогичной нормы в отношении индивидуальных предпринимателей Налоговый кодекс РФ не содержал. Следовательно, предприниматели-перевозчики не признавались лицами, чьи суда освобождались от обложения транспортным налогом. Подобные разъяснения давали контролирующие органы (Письма ФНС России

от 10.09.2009 № ШС-20-7/1331, Минфина России от 13.11.2008 № 03-05-06-04/67), а судебная практика подтверждала такой подход (Постановления Президиума ВАС РФ от 21.07.2009 № 3513/09, ФАС Поволжского округа от 22.10.2009 № А12-7381/2009, ФАС Уральского округа от 15.12.2008 № Ф09-9419/08-С3, ФАС Волго-Вятского округа от 01.10.2008 № А43-4331/2008-31-65).

Теперь согласно пп. 4 п. 2 ст. 358 НК РФ к числу лиц, имеющих право на льготу, отнесены также индивидуальные предприниматели. Поэтому с 1 января 2010 г. они, как и организации, основным видом деятельности которых являются пассажирские или грузовые перевозки, освобождены от уплаты транспортного налога за морские, речные и воздушные суда.

Срок для перечисления авансовых платежей по транспортному налогу не может быть установлен ранее последнего числа месяца, следующего за отчетным периодом. Согласно п. 1 ст. 363 НК РФ сроки уплаты транспортного налога и авансовых платежей по нему устанавливаются законами субъектов РФ. При этом указано, что для организаций срок уплаты налога не может быть предусмотрен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 363, п. 3 ст. 363.1 НК РФ). Подобного ограничения в отношении срока уплаты авансовых платежей ранее действовавшей редакцией гл. 28 НК РФ установлено не было.

В соответствии с поправками, внесенными в п. 1 ст. 363 НК РФ, с 1 января 2010 года утверждаемый законами субъектов РФ срок для уплаты авансовых платежей не может быть установлен ранее последнего дня месяца, следующего за соответствующим отчетным периодом.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Налогоплательщики.
2. Транспортные средства, признаваемые и не признаваемые объектом налогообложения.
3. Порядок определения налоговой базы. Налоговые ставки.
4. Налоговые льготы.
5. Налоговая отчетность.

Назовите, кто является налогоплательщиком в случае, если транспортное средство используется по доверенности.

Следует ли уведомлять налоговый орган о передаче транспортного средства на основании доверенности?

Существуют ли различия в определении налоговой ставки на транспортное средство, владельцем которого является организация или физическое лицо?

Объясните право законодательных органов субъектов РФ не устанавливать отчетного периода.

Порядок представления налоговой декларации налогоплательщиками, отнесенных к категории крупнейших.

Рассмотрите порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей; их отличия.

Назовите нормативы, регулирующие транспортный налог в Санкт-Петербурге и в Ленинградской области.

Сравните налоговые ставки, действующие в настоящее время с предыдущим годом.

Существуют ли отличия в действующем законодательстве по данному налогу в Санкт-Петербурге и Ленинградской области? Назовите их.

Сделайте расчеты авансовых платежей по транспортному налогу за II квартал 2009 года и укажите бюджет, в который будут перечислены деньги; фирма имеет в собственности легковой автомобиль мощностью 210 л. с. В 2009 году компания переехала из Санкт-Петербурга в Ленобласть. 18 июня 2009 года сняла автомобиль с учета в городе, а 20 июня зарегистрировала в области.

Как исчисляются налог организации? В какие сроки уплачивается авансовый платеж по итогам отчетного периода?

Как исчисляются налог физические лица? В какие сроки уплачивается авансовый платеж по итогам отчетного периода?

Сравните транспортный налог и налог с владельцев транспортных средств.

Местные налоги

Земельный налог

Налогоплательщики: организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения и расположенными в пределах муниципального образования, на территории которого введен налог.

Не признаются объектом налогообложения:

- 1) земельные участки, изъятые из оборота;
- 2) земельные участки, ограниченные в обороте;
- 3) земельные участки из состава земель лесного фонда;
- 4) земельные участки, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков; определяется самостоятельно налогоплательщиками—предприятиями и индивидуальными предпринимателями. Для физических лиц определяется налоговым органом.

Налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10 000 рублей на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования (городов федерального значения Москва и Санкт-Петербург) в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

- 1) Героев Советского Союза, Героев РФ, полных кавалеров ордена Славы;
- 2) инвалидов, имеющих III степень ограничения способности к трудовой деятельности, а также лиц, имеющих I и II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 года без вынесения заключения о степени ограничения способности к трудовой деятельности;
- 3) инвалидов с детства;
- 4) ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;
- 5) физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки (см. подробно в ст. 391 п. 5).

Налоговый период — календарный год. Отчетные периоды — поквартально.

Налоговая ставка не может превышать: 0,3 % в отношении участков, отнесенных к землям с/х назначения; занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса; приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества, животноводства, дачного хозяйства; 1,5 % в отношении прочих земель.

Налоговые льготы изложены в ст. 395 НК.

В частности, освобождаются от налогообложения: организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Министерства

юстиции РФ; религиозные организации; общероссийские общественные организации инвалидов. Освобождения касаются земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на названные организации и учреждения функций.

Порядок начисления налога и авансовых платежей по налогу, а также порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей (см. ст. 396 и 397 НК).

Налоговая декларация подается в налоговый орган по месту нахождения земельного участка в срок не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Изменения и дополнения с 1 января 2010 года:

Организации и физические лица, которые владеют земельными участками, не признаваемыми объектами налогообложения, не являются плательщиками земельного налога. С 1 января 2010 года плательщиками земельного налога являются организации и физические лица, обладающие земельными участками, которые признаются объектами налогообложения, на праве собственности, постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения (п. 1 ст. 388 НК РФ). Напомним, что не облагаемые налогом участки перечислены в п. 5 ст. 389 НК РФ. Ими, в частности, являются земли из состава лесного фонда и некоторые участки, ограниченные или изъятые из оборота в соответствии с российским законодательством. Таким образом, с 1 января 2010 года организации и физические лица не признаются плательщиками земельного налога, если у них есть только такие земельные участки. Следовательно, эти лица не должны подавать декларации по земельному налогу, так как представление деклараций является обязанностью налогоплательщиков (п. 1 ст. 398 НК РФ).

Установлен порядок определения кадастровой стоимости земельного участка, образованного в течение налогового периода. Согласно п. 1 ст. 391 НК РФ налоговая база в отношении каждого земельного участка определяется как его кадастровая стоимость на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Как определить налоговую базу по участку, если он был образован в течение налогового периода, кодекс не разъяснял. С 1 января 2010 года данная неясность устранена. ФЗ РФ от 28.11.2009 № 283-ФЗ п. 1 ст. 391 НК РФ дополнен новым положением, согласно которому налоговая база по земельному участку, образованному в течение налогового периода, определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки участка на кадастровый учет.

Новые правила исчисления земельного налога и представления декларации по данному налогу для предпринимателей. В соответствии с положениями НК РФ в редакции, действующей до 1 января 2010 года, предприниматели — плательщики земельного налога самостоятельно определяли налоговую базу, исчисляли подлежащую уплате сумму налога и представляли соответствующие декларации (расчеты) только в отношении земельных участков, используемых в предпринимательской деятельности (п. 3 ст. 391, п. 2 ст. 396, п. 1, 2 ст. 398 НК РФ). Если предприниматель не использовал участок в своей деятельности, то земельный налог уплачивался им на основании налоговых уведомлений, направляемых ему инспекцией (п. 4 ст. 397 НК РФ). Налоговую декларацию (расчет авансовых платежей) по таким участкам он также не представлял.

С 1 января 2010 года данный порядок изменен. Соответствующие поправки внесены в п. 3 ст. 391, п. 2 ст. 396, п. 1 и 2 ст. 398 НК РФ. Теперь предприниматели самостоятельно определяют налоговую базу, исчисляют сумму налога и представляют декларацию (расчеты) по земельным участкам, которые используются в предпринимательской деятельности, независимо от фактического использования их в такой деятельности.

Организации, имеющие в собственности земельные участки, предназначенные для индивидуального жилищного строительства, уплачивают земельный налог в повышенном размере. Согласно п. 15 ст. 396 НК РФ в редакции, действовавшей до 1 января 2010 года, физические и юридические лица по земельным участкам, предназначенным для жилищного строительства, уплачивали земельный налог в повышенном размере. В течение первых трех лет — в двойном размере, а за период строительства, превышающий данный срок, — в четырехкратном размере вплоть до государственной регистрации прав на построенный объект недвижимости. Данное правило не применялось, если участок был приобретен для индивидуального жилищного строительства.

С 1 января 2010 года это исключение уточнено: повышающие коэффициенты не применяются, только если индивидуальное жилищное строительство ведется физическими лицами. Соответствующие поправки внесены в п. 15 ст. 396 НК РФ. Значит, организации, у которых в собственности есть предназначенные для индивидуального жилищного строительства участки, уплачивают налог в повышенном размере.

Установлен период, за который физические лица, своевременно не получившие налоговые уведомления, обязаны уплатить налог. Согласно п. 4 ст. 57 НК РФ если расчет базы налога производится инспекцией, то обязанность по уплате этого налога возникает не ранее даты получения соответствующего уведомления. На основании внесенных в п. 4 ст. 397 НК РФ изменений инспекция может направить налогоплательщику уведомления об уплате земельного налога только за три налоговых периода, предшествующих календарному году их направления. Также установлена обязанность данных физических лиц по уплате налога не более чем за три налоговых периода, предшествующих году направления уведомлений. Следует отметить, что налоговым периодом по земельному налогу является календарный год. Таким образом, если физическое лицо в 2010 году получит уведомление об уплате налога, который нужно было перечислить более трех лет назад, такое уведомление можно проигнорировать. Также согласно указанным изменениям возврат суммы излишне уплаченного (взысканного) налога в связи с его перерасчетом будет осуществляться за период такого перерасчета (см. ст. 78 и 79 НК РФ).

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Налогоплательщики земельного налога.
2. Налоговая база: порядок определения.
3. Налоговые ставки.
4. Налоговые льготы.
5. Налоговые декларации.

Охарактеризуйте землепользователей и землевладельцев.

Что такое земельная рента? Рента и арендная плата?

Являются ли арендаторы земли плательщиками земельного налога?

Основные назначения Земельного кодекса РФ.

Как исчисляется налог на земельный участок, находящийся в раздельном пользовании нескольких лиц?

Назовите льготы по налогу на землю.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Характеристика содержания и значение сборов за пользование объектами животного мира.
2. Методы экономической оценки объектов водных ресурсов.

3. Порядок исчисления и внесения в бюджет водного и земельного налогов.

4. Порядок определения налоговой базы по земельному налогу.

Перечислите методы экономической оценки природных ресурсов, предлагаемые экономической наукой.

Назовите элементы современной системы платежей за объекты водных биологических ресурсов.

Сравните характер заполнения и сроки представления деклараций сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Имеются ли принципиальные отличия в определении объектов налогообложения и ставках водного налога (глава 25.2 НК) и платности за пользование водными ресурсами (№ 17-ФЗ от 06.05.1998; № 83-ФЗ от 28.07.2004)?

Охарактеризуйте перспективы совершенствования платежей за природные ресурсы.

Существуют ли различия концепции государственной экологической политики, изложенной в ФЗ “Об охране окружающей среды” (ФЗ № 2060-1 от 19.12.1991), и представленной в НК РФ?

Налог на имущество физических лиц

Местный налог на имущество физических лиц, действующий, например, в Ленинградской области, рассмотрим в схематическом виде (рис. 2).

Порядок исчисления и уплаты налогов на имущество физических лиц. Налоги исчисляются по месту нахождения объекта налогообложения на основании данных об инвентаризационной стоимости имущества по состоянию на 1 января каждого года (независимо от того, эксплуатируется это имущество или нет). Платежное поручение об уплате налога направляется налогоплательщику не позднее 1 августа текущего года. Налог уплачивается в доход местного бюджета ежегодно равными долями в два срока: не позднее 15 сентября и 15 ноября.

Категории граждан, освобожденных от уплаты налогов на имущество физических лиц:

Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, лица, награжденные орденом Славы трех степеней;

участники гражданской и ВОВ, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в в/ч,

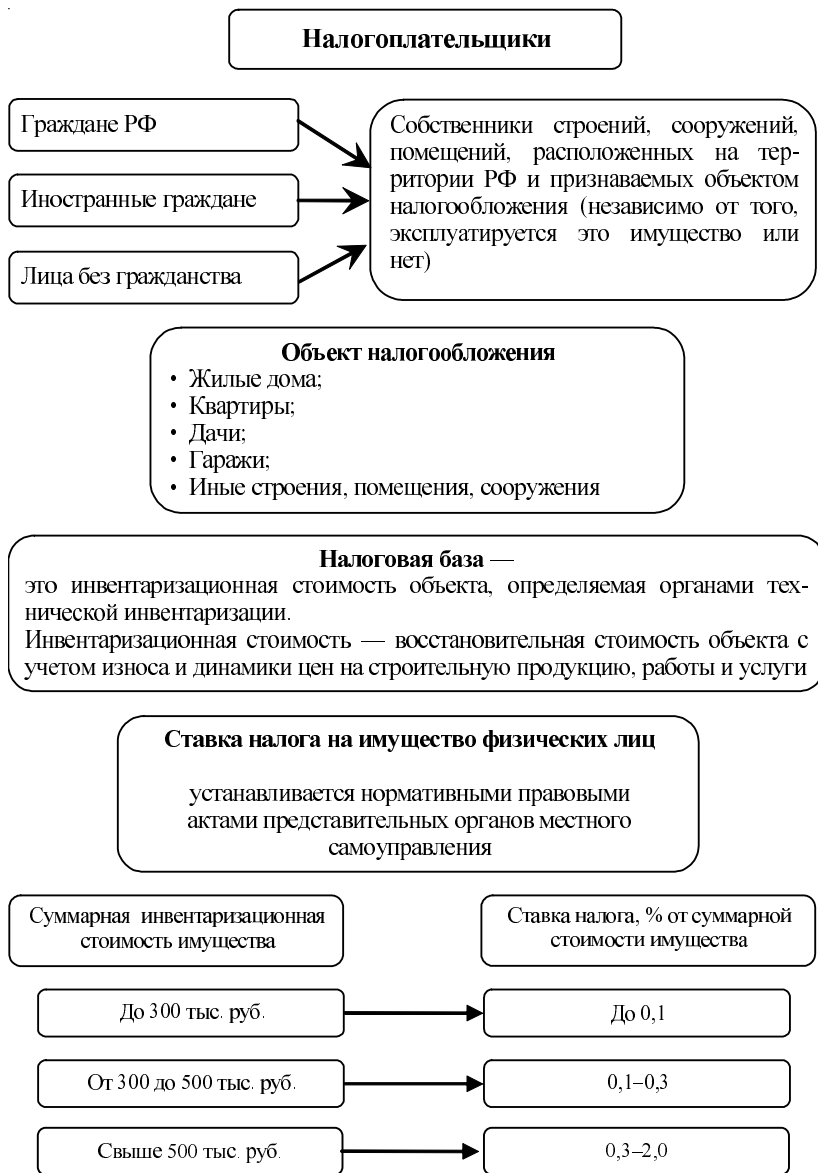


Рис. 2. Налог на имущество физических лиц Ленинградской области

штабах и учреждениях в составе действующей армии; бывшие партизаны;

лица вольнонаемного состава СА, ВМФ, органов внутренних дел и госбезопасности, занимавшие штатные должности в действующей армии в период ВОВ, либо лица, находившиеся в городах, участие в обороне которых засчитывается им в выслугу лет для назначения пенсий на льготных условиях;

военнослужащие, а также граждане, уволенные с военной службы по возрасту, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, имеющие срок военной службы 20 лет и более;

граждане, подвергшиеся радиации вследствие катастрофы на ЧАЭС, аварии в 1957 году на производственном объединении “Маяк” и сбросов в реку Теча;

лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного оружия, в ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

члены семей военнослужащих, потерявших кормильца; пенсионеры, получающие пенсии, назначенные в порядке, установленном пенсионным законодательством;

граждане, выполнявшие интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия;

родители и супруги военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей.

Освобождены от уплаты налога: деятели культуры, искусства и народные мастера с принадлежащих им на праве собственности специально оборудованных сооружений, строений, помещений (включая жилые) и используемых исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также с жилой площадью, используемой для организации выставок, открытых для посещения.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Объект налогообложения на имущество физических лиц; две группы объекта налогообложения.

2. Налоговая база для исчисления налога по группам объектов налога.

3. Льготы в виде полного освобождения от уплаты налога.

4. Ставки налога на имущество.

Как определяется налоговая база для исчисления налога на строения, помещения и сооружения?

Как определяется налоговая база для исчисления налога на водно-воздушные транспортные средства, принадлежащие физическим лицам?

Назовите наиболее значительные льготы в виде полного освобождения от уплаты налога на имущество.

Сравните особенности применения налога на имущество в Ленинградской области с тем городом (областью, районом), в котором Вы живете.

Тема 7

СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Упрощение правил налогообложения для организаций среднего и малого бизнеса — объективная необходимость и одна из важнейших задач современной налоговой политики. Специальные налоговые режимы в России: УСНО, ЕНВД и ЕСХН.

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог)

Организации и индивидуальные предприниматели — сельскохозяйственные товаропроизводители, вправе добровольно перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН). В ст. 346.2 названы условия перехода, а также определены налогоплательщики, которые не вправе переходить на уплату ЕСХН. Так, данное право не предоставлено: производителям подакцизных товаров; осуществляющим предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса; бюджетным организациям.

Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов. В ст. 346.5 достаточно подробно изложены доходы и расходы, признаваемые в качестве объекта налогообложения.

Организации—плательщики ЕСХН освобождаются от обязанности по уплате налога на прибыль организаций за исключением налога, уплачиваемого с дохода, полученного в виде дивидендов и по операциям с отдельными видами долговых обязательств (см. п. 3 и 4 ст. 284 НК), налога на имущество организаций. Кроме того, не являются плательщиками налога на добавленную стоимость за исключе-

нием НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК.

Индивидуальные предприниматели—плательщики ЕСХН освобождаются от уплаты НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого в предпринимательской деятельности). Кроме того, не являются плательщиками налога на добавленную стоимость за исключением НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК.

Налоговым периодом признается календарный год; отчетным — полугодие. Налоговая ставка установлена в размере 6 процентов. Налогоплательщики представляют налоговую декларацию по итогам налогового периода не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

В связи с заменой с 2010 года ЕСН страховыми взносами в гл. 26.1 НК РФ внесено дополнение, согласно которому организации и индивидуальные предприниматели, применяющие ЕСХН, уплачивают взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Суммы указанных взносов налогоплательщики вправе учитывать в составе расходов (пп. 7 п. 2 ст. 346.5 НК РФ).

Следует отметить, что для плательщиков ЕСХН предусмотрен постепенный переход к применению общеустановленных тарифов страховых взносов на период 2010—2014 годов, а в 2010 году указанные плательщики перечисляют взносы только в ПФР, исходя из тарифа 10,3 % (п. 3 ч. 2 ст. 57 ФЗ РФ от 24.07.2009 № 212-ФЗ).

С 2010 года расширен перечень расходов при применении ЕСХН организации и предприниматели, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога, могут учитывать в расходах большее количество затрат. Так, плательщики ЕСХН вправе списывать потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий, эпизоотий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с их предотвращением и ликвидацией последствий (пп. 44 п. 2 ст. 346.5 НК РФ).

Потери от падежа и вынужденного убоя птицы и животных в случае стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуаций теперь учитываются не в пределах утвержденных Правительством РФ

норм, а полностью. Кроме того, уточнены переходные положения для организаций, перешедших на уплату ЕСХН с общего режима налогообложения и применявших метод начисления. Затраты на приобретение квот (долей) по добыче (вылову) водных биоресурсов, которые были фактически оплачены до перехода на ЕСХН и не признаны в расходах, включаются в налоговую базу по ЕСХН на дату перехода (пп. 7 п. 6 ст. 346.6 НК РФ). Это положение распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2009 года (п. 2 ст. 2 Федерального закона от 25.11.2009 № 275-ФЗ), т. е. учесть данные расходы смогут те налогоплательщики, которые перешли на ЕСХН, начиная с 1 января 2009 года.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных производителей (ЕСХН).
2. Налогоплательщики.
3. Порядок и условия применения ЕСХН.
4. Порядок определения и признания доходов и расходов.

Что признается налоговой базой для плательщиков ЕСХН?

Каковы особенности в определении отчетного периода по ЕСХН?

Охарактеризуйте порядок исчисления и уплаты ЕСХН.

Каким образом осуществляется зачисление ЕСХН?

Оцените порядок оформления и представления декларации по ЕСХН.

Упрощенная система налогообложения

Представим вариант изложения данной темы при написании *реферата* или *курсовой работы* на примере сравнительной характеристики данной системы по годам, учитывая частое внесение дополнений и изменений в законодательную базу. Рекомендуем проводить анализ текущего законодательства с любым из предыдущих. Выбранный нами период сравнения связан с введением в НК главы 26.2 в 2003 году.

Сравнительный анализ упрощенной системы налогообложения (УСНО) учета и отчетности, действующей в 2002 году и введенной с января 2003 года.

УСНО была дополнительно введена наряду с уже действующей традиционной системой налогообложения ФЗ РФ от 29.12.1995 № 222-ФЗ “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства” (далее — Закон № 222-ФЗ). УСНО, для субъектов малого предпринимательства — организаций и индивидуальных предпринимателей применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации. Применение организациями УСНО предусматривает освобождение их от уплаты налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций. Вместе с тем законом № 222-ФЗ введены некоторые ограничения для организаций, применяющих упрощенную систему. Во-первых, для таких организаций сохраняется действующий порядок уплаты таможенных платежей, государственных пошлин, транспортного налога, лицензионных сборов, страховых взносов, а во-вторых, сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и представления необходимой статистической отчетности.

В соответствии с п. 3 Приказа Минфина России от 15.04.1996 № 27 “О мероприятиях по реализации ФЗ РФ от 29 декабря 1995 года закона № 222-ФЗ” понятие “таможенные платежи” означает все виды платежей, контроль за взиманием которых возложен на таможенные органы, и включает налог на добавленную стоимость по импортным товарам и услугам, акцизы на импортную подакцизную продукцию, ввозные и вывозные таможенные пошлины, все другие обязательные сборы, взимаемые таможенными органами.

Кроме того, под действие упрощенной системы не подпадают организации, занятые производством подакцизной продукции; организации, созданные на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий, а также организации, имеющие филиалы и (или) представительства; негосударственные пенсионные фонды; ломбарды; нотариусы, занимающиеся частной практикой; зависимые организации; организации и индивидуальные предприниматели со средней численностью более 100 человек; организации, у которых остаточная стоимость основных средних и нематериальных активов превышает 100 млн. руб.; банки; бюджетные организации; иностранные организации; страховщики, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных

бумаг, предприятия игорного и развлекательного бизнеса и хозяйствующие субъекты других категорий, для которых Минфином России установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности.

Право выбора системы налогообложения, учета и отчетности, включая переход к упрощенной системе или возврат к принятой ранее системе, предоставляется субъектам малого предпринимательства на добровольной основе в порядке, предусмотренном федеральным законом.

В соответствии со ст. 346.13 отказ от применения УСНО, учета и отчетности и обратный переход (возврат) к принятой ранее системе могут осуществляться субъектами малого предпринимательства путем подачи письменного заявления в период с 1 октября по 30 ноября в налоговый орган. При этом сообщается размер доходов за девять месяцев текущего года и средняя численность работников.

С 2003 года порядок действия УСНО был несколько изменен, вследствие того, что в Налоговый кодекс Российской Федерации Ф3 РФ от 24 июля 2002 года № 104-ФЗ дополнительно включена глава 26.2 “Упрощенная система налогообложения”.

Для того чтобы показать изменения между УСНО, действующей в 2002 году и введенной с января 2003 года более наглядно, ниже приводится табл. 4.

Представим в обобщенном виде нововведения в НК по данному режиму налогообложения:

1. Организации, переходящие на УСНО и желающие совмещать ее с ЕНВД, должны определять предельный размер доходов, ограничивающий право перехода, только по тем видам деятельности, по которым будет применяться УСНО (п. 4 ст. 346.12 НК РФ).

2. Организациям при переходе на УСНО в заявлении требуется указать также сведения о средней численности работников за девять месяцев текущего года, сведения об остаточной стоимости ОС и НМЛ по состоянию на 1 октября текущего года (п. 1 ст. 346.13 НК РФ).

3. Налогоплательщики, применяющие УСНО, вправе учитывать расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств (пп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Сравнительные показатели УСНО

Сравнительные показатели	УСНО	
	действовавшая в 2002 году	в соответствии с НК
1. Название	УСНО, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства	УСНО
2. Общие положения	Применение УСНО, учета и отчетности индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты установленных Федерацией подоходного налога на доход, полученный от осуществляемой предпринимательской деятельности, уплатой стоимости патента на занятые данной деятельностью	Применение УСНО предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, НДС (за исключением уплаты НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ) уплатой единого налога; индивидуальными предпринимателями — замена уплаты налога на доходы физических лиц, налога на имущество, НДС (за исключением уплаты НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ), уплатой единого налога
3. Налогоплательщики	Предприниматели и организации с предельной численностью работающих до 15 человек	Организации и индивидуальные предприниматели с предельной численностью работающих до 100 человек
4. Предельная величина дохода	Не превышает суммы 100 000-кратного минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на первый день квартала, в котором произошла подача заявления	Доход от реализации, определяемый в соответствии со статьей 249 НК РФ, не превысил 45 млн. руб. (без учета НДС) по итогам девяти месяцев года, в котором подано заявление на УСНО

Сравнительные показатели	УСНО	в соответствии с НК
5. Не вправе применять упрощенную систему	действующая в 2002 году Организации, занятые производством подакцизной продукции, организации, созданные на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий, а также кредитные организации, страховщики, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг, предприятия игорного и развлекательного бизнеса и хозяйствующие субъекты других категорий, для которых Министерством финансов Российской Федерации установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности	Организации и ИП: переведенные на уплату единого сельскохозяйственного налога; занимающиеся производством подакцизных товаров; игорным бизнесом; являющиеся участниками соглашений о разделе продукции; средняя численность работников превышает 100 человек; нотариусы, занимающиеся частной практикой, ломбарды, страховщики, инвестиционные фонды, профессиональные участники РЦБ, негосударственные пенсионные фонды, банки (см. ст. 346.12 НК)
6. Объекты налогообложения	Совокупный доход, полученный за отчетный период (квартал), или валовая выручка; выбор объекта налогообложения осуществляется органом государственной власти субъекта РФ	Доходы; доходы, уменьшенные на величину расходов. Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком
7. Налоговая база	Совокупный доход исчисляется как разница между валовой выручкой и стоимостью использованных в процессе производства товаров (работ, услуг), сырья, материалов, комплектующих изделий, приобретенных товаров, топлива, эксплуатационных расходов, текущего ремонта, оказанных услуг, налога на приобретение автотранспортных средств, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды и др. Валовая выручка исчисляется как сумма выручки, полученной от реализации товаров, произведенной ценны имущества, реализованного за отчетный период и внереализационных доходов	Денежное выражение доходов организации или ИП; денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов

8. Налоговые ставки	В федеральный бюджет – в размере 10 % от совокупного дохода и 3,33 % от суммы валовой выручки; в бюджет субъекта РФ и местный бюджет — не более 20 % от совокупного дохода и не более 6,67 % от суммы валовой выручки	6 %, если объект налогообложения — доход; 15 %, если объект налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов
9. Налоговый и отчетный периоды	Календарный год; I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года	Календарный год; I квартал, полугодие и девять месяцев календарного года
10. Порядок и условия начала применения упрощенной системы налогообложения	Официальным документом, удостоверяющим право применения субъектами малого предпринимательства упрощенной системы, является патент, выдаваемый сроком на один календарный год налоговыми органами по месту постановки организации на налоговый учет. Головая стоимость патента для субъектов малого предпринимательства устанавливается с учетом ставок единого налога решением органа государственной власти субъекта РФ в зависимости от вида деятельности. Выплата головой стоимости патента осуществляется организациями ежеквартально с распределением платежей, устанавливаемым органом государственной власти субъекта РФ. Оплата стоимости патента засчитывается в счет обязательства по уплате единого налога	Организации и индивидуальные предприниматели подают в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого переходят на упрощенную систему, в налоговый орган по месту своего нахождения письменное заявление и сообщают о размере доходов за девять месяцев текущего года. Вновь же созданные вправе подать заявление о переходе на упрощенную систему одновременно с подачей заявления о постановке на учет в налоговых органах и применять упрощенную систему налогообложения с момента учреждения

Сравнительные показатели	УСНО	В соответствии с НК
11. Порядок, и условия прекращения применения упрощенной системы налогообложения	<p>Действовавшая в 2002 году</p> <p>Отказ от применения УСНО и обратный переход к принятой ранее системе налогообложения могут осуществляться субъектами малого предпринимательства с начала очередного календарного года при условии подачи соответствующего заявления в налоговый орган в срок не позднее, чем за 15 дней до завершения календарного года</p>	<p>Вправе перейти на общий режим налогообложения: с начала календарного года и если по итогам налогового периода доход плательщика превысит 60 млн. руб., с учетом ежегодной индексации. Налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на общий режим налогообложения в течение 15 календарных дней по истечении отчетного (налогового) периода (см. также п. 4.1 ст. 346.13)</p>
12. Зачисление сумм налога	<p>Суммы налога зачисляются на счета органов Федерального казначейства для последующего распределения в бюджеты всех уровней в соответствии с бюджетным законодательством РФ</p>	<p>Суммы налога зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней</p>

4. При применении УСНО учитываются расходы на приобретение исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также расходы на приобретение прав пользования данными результатами интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора (пп. 2.1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

5. Налогоплательщики, применяющие УСНО, вправе учесть расходы на НИОКР (пп. 2.3 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

6. Расходы на хранение, обслуживание и транспортировку товаров признаются по мере фактической оплаты этих расходов (пп. 23 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

7. Сумма единого налога не может учитываться в расходах (пп. 22 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

8. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСНО, вправе учитывать расходы на обслуживание ККТ и по вывозу твердых бытовых отходов (пп. 35, 36 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

9. При частичной оплате ОС и НМЛ расходы учитываются по мере их оплаты (пп. 4 п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

10. При возврате покупателям ранее полученной предоплаты продавец должен уменьшить на сумму возврата доходы того периода, в котором возврат был произведен (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

11. Участники договора простого товарищества, применяющие УСНО и ведущие общий учет операций, должны уплачивать НДС по операциям товарищества (п. 2, 3 ст. 346.11 НК РФ).

12. Расходы на приобретение основных средств принимаются равными первоначальной стоимости (а не по остаточной, как было ранее).

13. Расширен перечень организаций, имеющих право на применение упрощенной системы налогообложения. Установлено, что вправе применять УСНО хозяйственные общества, бюджетные научные учреждения, бюджетные высшие учебные заведения, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые принадлежат данным учебным заведениям и научным учреждениям.

На 2011–2012 годы установлен пониженный тариф страховых взносов в ПФР для плательщиков, применяющих УСНО и осуществляющих определенные виды деятельности. Отметим некоторые из них: производство пищевых продуктов, текстильное и швейное

производство, производство машин и оборудования, образование, строительство и т. д. (всего перечень содержит 36 позиций). Для них на 2011 год устанавливается пониженный тариф страховых взносов в ПФР — 18 %. В остальные фонды размеры страховых взносов не изменятся и составят, %: в ФСС РФ — 2,9, ФФОМС — 3,1, ТФОМС — 2,0. В 2012 году размеры тарифов сохранятся. При этом взносы в Фонд обязательного медицинского страхования с 2012 года будут уплачиваться только в ФФОМС. Для признания соответствующего вида экономической деятельности **основным** доля доходов от реализации продукции (оказания услуг) должна составлять не менее 70 % в общем объеме доходов.

В 2011 году максимальный размер ежемесячной страховой выплаты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний составит 52 740 рублей.

Обращаем внимание на изучение ст. 346.25 об особенностях исчисления налоговой базы при переходе с иных режимов налогообложения на УСНО и с УСНО на иные режимы налогообложения, а также на вновь введенную с 2006 года ст. 346.25.1, в которой представлены особенности применения УСНО индивидуальными предпринимателями на основе патента.

Отметим дополнения и изменения в УСНО, вступившие в силу в связи с принятием ФЗ № 201, 204 от 19.07.2009 и 213 от 24.07.2009 года.

Одним из условий применения упрощенной системы налогообложения является соблюдение предельного размера доходов по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на указанный специальный режим. С 1 января 2010 года данный лимит составляет не 15, а 45 млн. руб. (п. 2.1 ст. 346.12 НК РФ). Именно на указанный размер необходимо было ориентироваться при подаче после 1 октября 2009 г. заявления о переходе с 2010 г. на УСНО. Этот лимит будет применяться до 1 октября 2012 г. (п. 1 ст. 2, п. 3 ст. 4 ФЗ РФ от 19.07.2009 № 204-ФЗ). Также с 20 до 60 млн. руб. увеличен размер доходов, при превышении которого налогоплательщики утрачивают право применять УСНО (п. 4.1 ст. 346.13 НК РФ). Эта новая предельная величина будет использоваться с 1 января 2010 года по 31 декабря 2012 года (п. 3 ст. 2, п. 4 ст. 4 ФЗ РФ от 19.07.2009 № 204-ФЗ). Вместе с тем с 22 июля 2009 года до 1 января 2013 года приостановлено действие

абз. 2 п. 2 ст. 346.12 НК РФ, согласно которому предельные размеры доходов умножаются на коэффициенты-дефляторы (п. 2 ст. 2 и п. 2 ст. 4 ФЗ РФ от 19.07.2009 № 204-ФЗ).

Следует отметить, что повышение верхних границ доходов несущественно. Дело в том, что до 2010 г. лимит доходов за девять месяцев предшествующего года, ограничивающий право перехода на УСНО, составлял 15 млн. руб., а размер доходов, при превышении которого налогоплательщики утрачивают право применять УСНО, — 20 млн. руб., но указанные величины индексировались на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый на текущий год, а также на те, которые использовались ранее (п. 2 ст. 346.12, п. 4 ст. 346.13 НК РФ). С учетом указанных положений НК РФ и позиции ВАС РФ (Постановление от 12.05.2009 № 12010/08) предельный размер доходов за девять месяцев 2009 г., ограничивающий право организаций перейти на УСНО в 2010 г., составлял 43 428 077 руб. (15 млн. руб. \times \times 1,132 \times 1,241 \times 1,34 \times 1,538), а размер, при превышении которого до 2010 года налогоплательщики теряли право применять УСНО, — 57 904 103 руб. (20 млн. руб. \times 1,132 \times 1,241 \times 1,34 \times 1,538). ФНС России придерживалась подобной точки зрения (Письма от 03.07.2009 — ШС-22-3/539@, от 01.09.2009 — ШС-22-3/684@).

Размер потенциально возможного к получению годового дохода, исходя из которого определяется стоимость патента, устанавливают власти субъектов РФ на календарный год. С 1 января 2010 года в ст. 346.25.1 НК РФ введен новый п. 7.1, который практически повторяет действовавший ранее п. 7 (его действие, соответственно, приостанавливается), исключено только положение о ежегодной индексации размера потенциально возможного дохода. Новая норма установлена до 1 января 2013 года. Следовательно, до указанной даты размер потенциально возможного годового дохода для целей применения УСНО на основе патента устанавливается без применения коэффициента-дефлятора.

Кроме того, в п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ уточнено, что с 1 января 2010 года для сохранения права на применение УСН на основе патента предельный размер доходов, установленный ст. 346.13 НК РФ, следует определять за календарный год, в котором налогоплательщик находится на данном специальном режиме. Как отмечено ранее, в соответствии с изменениями, внесенными Федеральным законом от 19 июля 2009 года № 204-ФЗ в ст. 346.13 НК РФ, размер доходов, при превышении которого налогоплательщики утрачивают

право применять УСНО, увеличен до 60 млн. руб. Эту новую предельную величину можно использовать с 1 января 2010 года по 31 декабря 2012 года без индексации на коэффициент-дефлятор.

С 2011 года организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют УСНО, уплачивают взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Но уже с начала 2010 года действуют изменения, внесенные в Налоговый кодекс РФ и касающиеся учета указанных взносов при расчете единого налога в связи с применением УСНО. Если налогоплательщик применяет УСНО с объектом налогообложения “доходы минус расходы”, то суммы страховых взносов он вправе учитывать в расходах (пп. 7 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). Налогоплательщики, применяющие УСН с объектом налогообложения “доходы”, также могут уменьшить сумму единого налога (авансовых платежей) как на суммы пенсионных взносов и пособий по временной нетрудоспособности, так и на иные перечисленные страховые взносы. Однако лимит для уменьшения остался прежним: не более чем на 50 процентов (абз. 2 п. 3 ст. 346.21 НК РФ). На данные суммы также можно уменьшить оставшуюся стоимость патента при применении “патентной” УСНО (п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ).

Активно обсуждается вопрос о снижении ставок; предлагается расширить условия применения УСНО. В частности, заявление о переходе на УСНО можно будет подавать в любое время.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Условия перехода на упрощенную систему налогообложения (УСНО).
2. Организации, имеющие право применять УСНО.
3. Индивидуальные предприниматели, имеющие право применять УСНО.
4. Объекты налогообложения. Налоговая база.
5. Порядок определения доходов.
6. Порядок определения расходов.
7. Налоговые ставки. Порядок исчисления и уплаты налога.
8. Учет и отчетность. Налоговая декларация.
9. Особенности исчисления налоговой базы при переходе с иных режимов налогообложения на УСНО и с УСНО на иные режимы налогообложения.

10. Особенности применения УСНО индивидуальными предпринимателями на основе патента.

Выберите правильный ответ на следующий вопрос: Переход на УСНО предусматривает освобождение от уплаты налогов? Ответы: а) всех; б) налога на прибыль, НДС, налога с продаж, налога на имущество организации на единый; в) НДС на единый.

Правомерно ли утверждение, что УСНО предполагает учет факторов, обеспечивающих преимущества перехода на данный режим учета и отчетности? Ответы: а) правомерно; б) неправомерно в части особенностей налоговой отчетности; в) однозначно, что УСНО имеет только преимущества.

При переходе на УСНО расходы на приобретенные ранее основные средства принимаются для целей обложения единым налогом в размере, равном: а) остаточной стоимости; б) первоначальной; в) восстановительной.

Обоснуйте неправомерность начисления амортизации по зданию склада, по которому документы на регистрацию прав собственности были поданы на УСНО.

Назовите налогоплательщиков, которые не вправе применять УСНО.

Назовите и обоснуйте особенности “патентной упрощенки”.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Единый налог на вмененный доход (ЕНВД) устанавливается НК РФ, вводится в действие нормативными правительственными актами представительных органов власти муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законами РФ о налогах и сборах. Особенностью данного налога в отличие от упрощенной системы налогообложения является то, что плательщик не имеет права выбора: если его деятельность попадает под установленный перечень, он будет обязан платить вмененный налог. При этом не имеют значения юридический и экономический статус организации. Критерием применения данного налога является вид деятельности. Так, по решению субъекта РФ система налогообложения в виде единого

налога может применяться в отношении следующих видов деятельности:

оказание бытовых услуг;

оказание ветеринарных услуг;

оказание услуг по предоставлению во временное владение (пользование) мест для стоянки и хранения автотранспортных средств на платных стоянках;

оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;

оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;

розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м;

розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты нестационарной торговой сети;

оказание услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 кв. м, и не имеющими зала обслуживания посетителей (за исключением оказания этих услуг учреждениями образования, здравоохранения и социального обеспечения);

распространение и (или) размещение наружной рекламы;

оказание услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений не более 500 кв. м;

оказание услуг по передаче во временное владение и пользование стационарных торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей;

оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для организации торговых мест в стационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей.

Единый налог не применяется в отношении названных выше видов деятельности в случае осуществления как в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, а также в случае осуществления их налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших.

Если сравнить названный перечень видов деятельности, то отметим значительное расширение видов услуг, при которых применяется ЕНВД, начиная с 2006 года (см. ст. 346.26).

На уплату единого налога не переводятся:

организации и индивидуальные предприниматели, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек (применяется в отношении организаций потребительской кооперации, а также хозяйственных обществ, единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы. В отношении аптечных учреждений данное положение применяется с 1 января 2011 года);

организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 %. Указанное ограничение не распространяется на организации, если: уставный капитал полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов; среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 %; их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 %. Не распространяется это условие на организации потребительской кооперации, а также на хозяйственные общества, единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы. В отношении аптечных учреждений данное положение применяется с 1 января 2011 года;

индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения на основе патента;

учреждения образования, здравоохранения и социального обеспечения в части предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания, если эти услуги являются неотъемлемой частью процесса функционирования указанных учреждений и оказываются непосредственно этими учреждениями;

организации и индивидуальные предприниматели в части оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование авто- и газозаправочных станций.

Налогоплательщиками единого налога выступают организации и индивидуальные предприниматели. Оплата налога осуществляется

по месту проведения предпринимательской деятельности. При этом определен пятидневный срок, в течение которого налогоплательщики обязаны встать на налоговый учет с момента начала своей деятельности.

Объектом налогообложения признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности и величины физического показателя, характеризующего вид предпринимательской деятельности. В ст. 346.29 в табличной форме приводятся физические показатели и базовая доходность в месяц (рублей) по всем отмеченным выше видам деятельности (см. также ст. 346.26 НК).

Сумма единого налога (ЕН) зависит от базовой доходности, повышающих коэффициентов базовой доходности, отражающих степень влияния того или иного фактора на результат деятельности, установленной ставки дохода. Размер ставки — 15 % величины вмененного дохода.

Расчет ЕН осуществляется согласно разработанным методикам.

Кратко методику исчисления единого налога в Санкт-Петербурге можно представить в следующем виде:

$$\text{ЕН} = \text{Ст.Н} \cdot \text{Д.баз} \cdot \text{Физ.П} \cdot \text{К} ,$$

где Ст.Н — ставка налога; Д.баз — доходность базовая; Физ.П — физический показатель (единица площади, численность работающих, единица производственной площади и т. д.); К — повышающие (понижающие) коэффициенты базовой доходности.

Используются коэффициенты: К1 — устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменения потребительских цен; К2 — корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности.

Отметим, что в Санкт-Петербурге вся территория города разграничена на две группы: 1) внутригородские муниципальные образования, указанные в пп. 1–81 п. 3 ст. 7 Закона; 2) внутригородские муниципальные образования, указанные в пп. 82–111 п. 3 ст. 7 Закона Санкт-Петербурга № 411-68 “О территориальном устройстве Санкт-Петербурга” от 30 июня 2005 года. Для каждой из названных групп определены значения К2 каждого вида деятельности, подпадающего под единый налог на вмененный доход (см. Закон СПб № 299-35 от 13.06.2003).

Уплата ЕН осуществляется по итогам налогового периода (см. ст. 346.32 НК).

Суммы единого налога зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

В реализацию принципа единого налога на вмененный доход каждый из субъектов РФ закладывает определенные стимулы и регрессивные элементы. Так, может учитываться, например, единовременная уплата за несколько месяцев либо за год. В этом случае сокращается сумма налога на определенное число процентов.

Вмененное налогообложение применяют многие страны мира с целью вовлечения малого бизнеса в цивилизованные рамки налогообложения, но при относительно низких ставках. Подобный подход характерен, в основном, для стран, где недостаточно разработана система налогового контроля за исполнением, уровень экономического развития не позволяет использовать типично рыночные объекты налогообложения: прибыль, имущество.

Назовем наиболее важные изменения в НК РФ, введенные по ЕНВД:

1. Реализация газа в баллонах, продажа грузовых автомобилей, передача лекарств по льготным (бесплатным) рецептам, а также почтовая и Интернет-торговля не признаются розничной торговлей и не подпадают под ЕНВД (абз. 12 ст. 346.27 НК РФ).

2. Если площадь торгового места превышает 5 кв. м, сумма единого налога зависит от площади торгового места (п. 3 ст. 346.29 НК РФ).

3. Организации и предприниматели, уплачивающие ЕНВД в отношении пассажирских перевозок, определяют сумму единого налога в зависимости от количества посадочных мест в транспортных средствах (п. 3 ст. 346.29 НК РФ).

4. В отношении гарантийного ремонта автомобилей ЕНВД не уплачивается (абз. 9 ст. 346.27 НК РФ).

5. Не уплачивается ЕНВД в отношении услуг общественного питания, оказываемых учреждениями образования, здравоохранения и социального обеспечения (пп. 8 п. 2 ст. 346.26 НК РФ).

6. При установке торговых автоматов уплачивается ЕНВД по розничной торговле, при этом базовая доходность определяется в 9 тыс. руб. с каждого автомата как с торгового места (абз. 15 ст. 346.27 НК РФ).

7. Передача в аренду земельных участков для организации торговых мест, размещения объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и т. п.), объектов организации общепита без зала обслуживания посетителей является новым видом деятельности, облагаемым ЕНВД (пп. 14 п. 2 ст. 346.26 НК РФ).

8. Не уплачивают ЕНВД крупнейшие налогоплательщики и доверительные управляющие (п. 2.1 ст. 346.26 НК РФ).

Федеральный закон от 24.07.2009 № 213-ФЗ предусматривает право плательщиков ЕНВД уменьшить сумму единого налога (авансовых платежей) на взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Однако лимит для уменьшения остался прежним: не более чем на 50 % (п. 2 ст. 346.32 НК РФ).

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться единый налог на вмененный доход (ЕНВД).
2. Объект налогообложения и налоговая база единого налога.
3. Порядок и сроки уплаты единого налога.
4. Методика исчисления налога в разных субъектах РФ.
5. Перспективы применения ЕНВД.

С учетом названных видов деятельности в ст. 346.26 НК, в отношении каких видов деятельности применяется ЕНВД в Санкт-Петербурге?

Дайте определение вмененного дохода.

Чем отличаются корректирующие коэффициенты К1, К2?

Как определяется корректирующий коэффициент К1?

Назовите основные различия между магазином и павильоном, киоском и палаткой.

Назовите физические показатели, характеризующие определенный вид деятельности.

Рассмотрите порядок и сроки уплаты единого налога.

В каких случаях и в форме каких фиксированных платежей индивидуальный предприниматель может уменьшить ЕНВД?

Обоснуйте замену ЕНВД с 2014 года патентной “упрощенкой”.

Тема 8

УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕМ. НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Налоговое планирование на макроуровне, на уровне хозяйствующих субъектов. Международное налоговое планирование и оффшорный бизнес. Учетная политика предприятия и оптимизация налоговых платежей. Налоговый контроль.

Рассмотрим более подробно вопросы, связанные с налоговым контролем. Налоговый контроль можно определить как особый организационно-правовой механизм, представляющий собой систему взаимосвязанных элементов, посредством которого обеспечивается надлежащее поведение обязанных лиц по уплате налогов и сборов, а также исследование и установление оснований для осуществления принудительных налоговых изъятий и применения мер ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Основными элементами налогового контроля являются:
субъект налогового контроля (уполномоченный контролирурующий орган);

объект контроля;

формы и методы контроля;

порядок осуществления налогового контроля;

мероприятия налогового контроля;

направления налогового контроля;

техника и технология налогового контроля;

категории должностных лиц (кадры) налогового контроля;

периодичность и глубина налогового контроля;

другие.

Весь перечисленный комплекс элементов налогового контроля является предметом налогового правового регулирования.

Налоговый контроль как особый организационно-правовой механизм можно понимать как в широком, так и в узком смысле. В широком смысле налоговый контроль охватывает все сферы деятельности уполномоченных органов, включая осуществление налогового учета, налоговых проверок и другое, а также все сферы деятельности контролируемых субъектов, связанные с уплатой налогов и сборов (учет объектов налогообложения, соблюдение сроков и порядка уплаты налогов и сборов, порядок представления налоговой

отчетности и т. д.). В узком смысле под налоговым контролем понимается только проведение налоговых проверок уполномоченными органами.

Взаимодействие государства в лице своих уполномоченных органов с налогоплательщиками, плательщиками сборов или налоговыми агентами при осуществлении налогового контроля происходит в рамках возникающих при этом организационных налоговых правоотношений — контрольных налоговых правоотношений. При этом для контрольных налоговых правоотношений характерно то, что они являются по существу управленческими правоотношениями, которые в конечном итоге призваны обеспечить надлежащую реализацию других общественных отношений — налоговых правоотношений имущественного характера, связанных с осуществлением налоговых изъятий. Контрольные налоговые правоотношения имеют административно-правовую природу, поэтому им свойственны характерные для административно-правовых отношений признаки, такие как государственно-властный характер контрольного налогового правоотношения; обязательным субъектом подобных правоотношений является уполномоченный орган; ответственность в случае нарушения правовых норм наступает перед государством и т. д.

Как и любое другое правоотношение, контрольное налоговое правоотношение содержит в своем составе следующие элементы:

- субъект;
- содержание;
- объект.

Субъектов контрольного налогового правоотношения можно разделить на две основные группы: контролирующие субъекты, т. е. налоговые и другие органы, олицетворяющие государство и реализующие его интересы, с одной стороны, и субъекты, подверженные контролю, — контролируемые субъекты, защищающие в ходе контрольных налоговых правоотношений свои частные интересы, с другой стороны. Контролирующими субъектами являются налоговые и таможенные органы. Контролируемыми субъектами являются налогоплательщики и плательщики сборов, а также налоговые агенты и банки. Особенно важно подчеркнуть, что обязанная сторона — контролируемый субъект — находится лишь в функциональной зависимости от властного субъекта — контролирующего органа и организационно ему не подчинена. Поскольку контрольные налоговые правоотношения затрагивают интересы

контролируемых субъектов, являющихся не только организациями, но и физическими лицами, осуществление налогового контроля приобретает особую социальную значимость.

Содержание контрольного налогового правоотношения всегда определяется комплексом прав и обязанностей субъектов данного правоотношения. При этом в контрольном налоговом правоотношении базовым является положение, когда праву уполномоченной стороны проверять соблюдение своевременности, правильности и полноты уплаты налогов и сборов и выполнение установленных налоговых обязанностей корреспондирует обязанность другой стороны — подконтрольного субъекта — создавать для этого необходимые условия и выполнять требования уполномоченного органа. В свою очередь, подконтрольный субъект вправе требовать от уполномоченного органа, чтобы последний осуществлял свою деятельность в рамках своих законодательно установленных полномочий. В данном контексте можно выделить контрольные полномочия контролирующих субъектов и корреспондирующие им права и обязанности контролируемых субъектов.

Как было отмечено выше, контрольные налоговые правоотношения являются организационными налоговыми правоотношениями, непосредственно направленными на обеспечение налоговых правоотношений имущественного характера. Реализация такого контрольного налогового правоотношения осуществляется в строго установленном Налоговым кодексом порядке с одновременным определением прав и обязанностей каждого лица, участвующего в осуществлении отдельных контрольных мероприятий. Таким образом, можно говорить о том, что Налоговый кодекс устанавливает процессуальную форму осуществления контрольных налоговых правоотношений. Традиционно в теории права объектом процессуального правоотношения признается материальное правоотношение, ради обеспечения которого и складывается процессуальное правоотношение. Придерживаясь данного положения, можно установить, что объектом контрольного налогового правоотношения является непосредственная деятельность (действие или бездействие) проверяемой организации или физического лица, связанная с уплатой налогов и сборов. В частности, уполномоченными органами в ходе реализации мероприятий налогового контроля устанавливается:

правильность ведения обязанными лицами бухгалтерского учета доходов, расходов, объектов налогообложения;

проверка правильности исчисления сумм налогов и сборов;
проверка своевременности уплаты сумм налогов и сборов;
правильность ведения банковских операций, связанных с уплатой налогов и сборов;

выявление обстоятельств, способствующих совершению нарушений налогового законодательства.

При осуществлении мероприятий налогового контроля уполномоченные органы руководствуются принципами законности, планирования мероприятий налогового контроля, принципом соблюдения налоговой тайны (специального режима доступа к сведениям о налогоплательщиках, плательщиках сборов и налоговых агентах, полученным должностными лицами уполномоченных контрольных органов); принципом последовательности проведения мероприятий налогового контроля и документального фиксирования установленных фактов, действий и событий; принципом недопустимости причинения ущерба проверяемой организации или физическому лицу при проведении налогового контроля.

Налоговый контроль осуществляется путем применения различных приемов и способов, а также использования специальных процедур. Совокупность приемов, способов и процедур образует методы налогового контроля.

Деятельность налоговых и других уполномоченных органов проводится в соответствии с Налоговым кодексом в рамках правовой процессуальной формы. Впервые в законодательной практике регламентируются инструментарий и формы налогового контроля, определены понятие и содержание налоговых проверок, их специфические особенности применительно к различным задачам и объектам налогового контроля, при этом все действия налоговых органов имеют правовое основание.

Осуществление налогового контроля на практике происходит в рамках контрольно-процессуальной деятельности соответствующих органов, которые используют конкретные правовые формы и методы налогового контроля. Закрепление форм и методов осуществления контрольной деятельности на должном законодательном уровне имеет важное значение для регулирования отношений между органами и налогоплательщиками.

Необходимо отметить, что вопрос об определении методов и форм налогового контроля и их соотношении продолжает оставаться дискуссионным. Так, Налоговый кодекс определил формы проведения

налогового контроля, причем некоторые из них ранее обычно относили к методам осуществления налогового контроля (например, осмотр помещений и территорий).

Форма проведения налогового контроля представляет собой внешнее выражение практической реализации контрольной деятельности налоговых органов.

Налоговый кодекс устанавливает следующие формы проведения налогового контроля (ст. 82 НК РФ): налоговые проверки; получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов; проверки данных учета и отчетности; осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли); другие формы.

В последнее время в области правового регулирования методов и форм контрольной деятельности появилась новая правовая форма регламентации контроля — стандарты контрольной деятельности. Стандарты контрольной деятельности устанавливают основные единые принципы проведения контроля и требования к проведению контроля соответствующими органами. Очень часто стандарты определяют требования к профессиональной квалификации инспекторов, правовому и документальному обеспечению проверок, оформлению результатов (доказательств), действиям контролирующих органов. Такие стандарты разрабатываются и применяются контрольными органами во многих странах мира. В России в настоящее время наиболее динамично развивается стандартизация аудиторской деятельности.

Порядок проведения налогового учета — это установленная налоговым законодательством последовательность действий налоговых органов по осуществлению регистрации, перерегистрации или снятию с регистрации лиц (организаций и физических лиц), подлежащих налоговому учету, а также деятельность налоговых органов по ведению Единого государственного реестра налогоплательщиков.

Порядок проведения налогового учета включает: порядок постановки на налоговый учет; порядок налогового переучета; порядок снятия с налогового учета.

Порядок проведения налогового учета включает в себя определение места осуществления налогового учета; сроков осуществления налогового учета; перечня и форм документов, представляемых для налогового учета; прав, обязанностей и последовательность действий уполномоченных органов и лиц (организаций и физических лиц), подлежащих налоговому учету.

Согласно п. 2 ст. 83 НК РФ постановка на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика организации и индивидуальных предпринимателей осуществляется независимо от наличия обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает возникновение по уплате конкретного налога. Организации и индивидуальные предприниматели (физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, частные детективы и частные охранники) обязаны встать на учет в налоговые органы.

В целях налогового контроля налогоплательщики-организации подлежат постановке на учет в налоговых органах:

по месту нахождения организации (ст. 23 НК РФ);

по месту нахождения обособленных подразделений организаций, т. е. по месту осуществления этой организацией деятельности через свое обособленное подразделение;

по месту нахождения принадлежащего на праве собственности недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, расположенные на территории РФ, а также в собственности которой находятся подлежащие налогообложению недвижимое имущество и транспортные средства, обязана встать на учет в качестве налогоплательщика в налоговом органе как по своему месту нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения и месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и транспортных средств. В этом проявляется принцип множественности налогового учета.

Организация, в состав которой входят филиалы, представительства или обособленные подразделения, обязана встать на налоговый учет по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Кроме того, п. 2 ст. 23 НК РФ предусматривает обязанность организации-налогоплательщика сообщать в налоговый орган обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории РФ, в срок не позднее одного месяца со дня их создания или в течение трех дней ликвидации обособленного подразделения. При постановке на учет организации по месту нахождения своего обособленного подразделения, т. е. по месту осуществления деятельности организации через свое обособленное подразделение, заявление о постановке на учет представляется по месту нахождения филиала (представи-

тельства) в районный налоговый орган одновременно со свидетельством о постановке организации на учет в налоговом органе и копиями документов, подтверждающих создание филиала (представительства). Сведения, указанные в заявлении (такие, например, как наименование налогоплательщика-организации, наименование филиала (представительства) и др.), должны соответствовать документам, подтверждающим создание филиала (представительства).

Постановка организации на налоговый учет по месту нахождения ее недвижимого имущества и транспортных средств производится при наличии двух условий:

недвижимое имущество и транспортные средства должны принадлежать организации на праве собственности (п. 1 ст. 83 НК РФ);

недвижимое имущество и транспортные средства, принадлежащие организации, должны являться объектами, подлежащими налогообложению.

Органы, осуществляющие учет и регистрацию недвижимого имущества и транспортных средств, являющихся объектом налогообложения, обязаны письменно сообщать о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе или о транспортных средствах, зарегистрированных в этих органах, и их владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения.

Постановка на налоговый учет, снятие с учета по месту нахождения подлежащего налогообложению недвижимого имущества или транспортных средств осуществляется на основании сведений, сообщаемых органами, указанных в ст. 85 НК.

Налоговые проверки являются главной и наиболее эффективной формой осуществления налогового контроля.

Налоговая проверка представляет собой совокупность специальных приемов налогового контроля, применяемых уполномоченными органами с целью установления достоверности и законности отражения объектов налогообложения и порядка уплаты налогов и сборов в документах, отчетах, бухгалтерских балансах и других носителях информации. В ходе налоговых проверок осуществляется всестороннее изучение финансово-хозяйственных операций организаций или физических лиц с объектами налогообложения.

Проведение налоговых проверок всегда в определенной степени является “вторжением” в хозяйственную деятельность проверяемых организаций. В ходе реализации налоговыми органами своих контрольных полномочий возникает непосредственное взаимодействие или

столкновение интересов представителя государства, которым является должностное лицо налогового органа, проводящее проверку, с одной стороны, и должностных лиц организации-налогоплательщика (или индивидуального предпринимателя), с другой стороны. Поэтому для установления сбалансированности интересов обеих сторон в налоговом контрольном правоотношении необходимо определить правовой статус сторон при проведении налоговых проверок, а также последовательность их действий, что и было установлено в Налоговом кодексе РФ. С правовой точки зрения установление в кодифицированном акте последовательности действий сторон с одновременным определением правового статуса участников этих действий может рассматриваться как придание процессуальной формы действиям сторон соответствующих контрольных правоотношений.

Результаты проведения налоговых проверок оформляются в виде итогового документа — акта налоговой проверки, за достоверность которого соответствующие должностные лица несут персональную ответственность. Органы налогового контроля систематически анализируют итоги проводимых контрольных мероприятий и обобщают практику своей работы. Кроме того, нижестоящие налоговые органы представляют соответствующим вышестоящим налоговым органам отчеты о проведении мероприятий налогового контроля, результатах проведенных проверок и т. п. Отчет сопровождается выводами, рекомендациями и предложениями.

В зависимости от различных критериев существуют разные виды налоговых проверок.

С учетом характера материала, на основе которого проводятся налоговые проверки, они делятся на документальные, предполагающие проверку первичных документов, и фактические налоговые проверки, базирующиеся не только на проверке документов, но и на изучении фактического состояния проверяемых объектов (наличие денежных средств и материальных ценностей в натуральном виде).

В зависимости от объема налоговой проверки и решаемых в ходе нее задач различают тематические и комплексные налоговые проверки. Тематические налоговые проверки проводятся по определенному кругу вопросов или одной теме в отношении налогоплательщиков, они позволяют глубоко изучить ту или иную проблему функционирования организации-налогоплательщика, дать сравнительный анализ состояния дел по отдельным вопросам, выявить и устранить типичные нарушения и недостатки, обобщить практику

работы. Тематические проверки проводятся, как правило, по вопросам уплаты только прямых или только косвенных налогов, федеральных или региональных и т. д.

Комплексные налоговые проверки охватывают всю совокупность направлений деятельности организации в налоговой сфере, используют различные приемы, способы и методики налогового контроля. Налоговые проверки могут быть комплексными и в силу состава контролирующих органов, принимающих в них участие. Обычно такие проверки проводятся группами, в состав которых входят специалисты различных уполномоченных органов. Кроме того, могут осуществляться сквозные налоговые проверки, которые охватывают все филиалы, представительства, отделения и головную организацию, в состав которой они входят. По степени охвата данных в процессе налоговой проверки различают сплошные налоговые проверки, когда проверке подвергаются все имеющиеся документы и материальные ценности за ревизуемый период, и выборочные налоговые проверки, когда налоговому контролю подвергается только определенная часть документов. В зависимости от места проведения и глубины налоговой проверки выделяют камеральные (см. ст. 88) и выездные (см. ст. 89) налоговые проверки. Камеральные налоговые проверки проводятся по месту нахождения налогового органа на основании представленных налогоплательщиком налоговых деклараций (расчетов) и соответствующих документов, а выездные налоговые проверки проводятся по месту фактического нахождения налогоплательщика, налогового агента или плательщика сборов с изучением документов, хранящихся у указанных лиц. В зависимости от включения в план проведения проверок бывают плановые и внеплановые налоговые проверки (проверки, которые проводятся при ликвидации или реорганизации организаций-налогоплательщиков; повторные налоговые проверки, проводимые вышестоящими налоговыми органами).

Камеральная налоговая проверка — это проверка, которая проводится по месту нахождения налогового органа (таможенного органа) на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком (налоговым агентом, плательщиком сбора), служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Камеральные проверки проводятся как в отношении организаций, так и в отношении физических лиц. Камеральная налоговая

проверка является формой текущего налогового контроля и позволяет налоговым органам оперативно реагировать на нарушения налогового законодательства.

На суммы доплат по налогам, выявленные по результатам камеральной проверки, направляется требование об уплате суммы налога и пеней.

Камеральная налоговая проверка не предполагает специального назначения проверки путем вынесения какого-либо решения руководителя налогового органа. Проводится камеральная налоговая проверка в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и соответствующих документов. Как правило, день представления налоговой декларации устанавливается законами, регулирующими порядок уплаты конкретных налогов. Длительность проведения камеральной проверки составляет три месяца с даты представления налоговой декларации. Налоговый кодекс не устанавливает документ, которым оформляются результаты камеральной налоговой проверки. Однако предусматривается, что по ее результатам может быть направлено требование об уплате налога и пеней. В соответствии со ст. 70 НК РФ предусмотрены два вида требований об уплате налога. Очевидно, что по результатам камеральной налоговой проверки должно быть выставлено требование, которое основывается на результатах налоговой проверки. В таком случае в соответствии со ст. 70 НК РФ в результате проведения любой налоговой проверки должно быть вынесено решение налогового органа и при возникших условиях направлено требование об уплате налога, выставленное по результатам проверки.

Выездная налоговая проверка — это налоговая проверка, осуществляемая налоговыми (таможенными) органами по месту нахождения налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента. Налоговый кодекс не содержит прямого указания на то, что налоговые органы обязаны проводить выездную налоговую проверку по месту фактического нахождения налогоплательщика, однако определение срока проведения выездной проверки в зависимости от времени фактического нахождения на территории проверяемого налогоплательщика косвенно указывает на данный признак выездной налоговой проверки.

Выездная налоговая проверка проводится только в отношении организаций (их филиалов или представительств) или индивиду-

альных предпринимателей, включая лиц, имеющих лицензии на занятие частной практикой.

Выездная проверка проводится на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа. Выездная проверка проводится по одному или нескольким налогам. В случаях, когда выездная налоговая проверка проводится по нескольким налогам, она носит характер тематической выездной налоговой проверки, например, если осуществляется только по косвенным налогам. Если выездная налоговая проверка проводится по всем налогам, то она носит характер комплексной налоговой проверки. Заканчивается выездная налоговая проверка составлением справки о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и акта выездной налоговой проверки.

Важнейшим фактором повышения эффективности контрольной работы налоговой инспекции является совершенствование действующих процедур налогового контроля:

- системы отбора налогоплательщиков для проведения проверок;
- использование системы оценки работы налоговых инспекторов;
- использование форм и методов налоговых проверок.

Совершенствование каждого из этих элементов позволяет улучшить организацию налогового контроля. Наличие эффективной системы отбора налогоплательщиков позволит выбрать наиболее оптимальное направление использования кадровых и материальных ресурсов налоговой инспекции. При совершенствовании работы с кадрами перспективным здесь может быть переход на балльную оценку работы налоговых инспекторов.

Совершенствование форм и методов налогового контроля предполагает:

- увеличение количества совместных проверок с представителями органов внутренних сил;
- повторные проверки предприятий, допустивших сокрытие налогов в крупных размерах;
- проведение перекрестных проверок;
- использование косвенных методов исчисления налогооблагаемой базы при наличии законодательных норм.

Субъекты налогообложения обязаны вносить налоговые платежи в установленных размерах и в определенные сроки в бюджет РФ. Уплачиваемые налоги представляют собой особую форму инвестиций в социальную среду и носят возвратный характер. Их нельзя

рассматривать как акцию по конфискации части собственности, так как они должны вернуться предпринимателю в форме расширения потребительского спроса, в виде новых технологий, товаров, более развитой инфраструктуры услуг, более благоприятным условиям ведения бизнеса.

И еще отметим. По оценкам специалистов, в хозяйственной практике присутствует четыре основных мотива уклонения от уплаты: моральные, политические, экономические и технические.

Одной из главных причин уклонения от уплаты налогов является нестабильное финансовое положение налогоплательщика, и чем оно неустойчивее, тем сильнее намерение скрыть налоги. Еще одна из причин уклонения от налогов — сложность и противоречивость налогового законодательства. Результаты собираемости налогов напрямую зависят от четкости изложения методик налогообложения, технической оснащенности налоговых инспекций, профессиональной подготовленности их работников, а также от уровня знаний граждан и организаций в области налогового законодательства.

План практического занятия, вопросы и задания:

1. Стратегия управления.
 2. Налоговое планирование на макроуровне.
 3. Налоговое планирование на уровне хозяйствующего субъекта.
- Традиционный и современный стратегии управления.
4. Налоговый контроль в системе государственного финансового контроля.
 5. Проблема двойного налогообложения.

Перечислите модели, используемые в странах ОЭСР, для построения среднесрочных прогнозов налоговых поступлений.

Охарактеризуйте приоритетные цели налоговой политики Санкт-Петербурга на современном этапе и меры по их реализации.

Что отражает показатель налогового потенциала региона и какова сфера его применения?

Перечислите элементы учетной политики, оказывающие влияние на объем налоговых платежей предприятия.

Перечислите основные этапы проведения экономического анализа состояния расчетов с бюджетом.

Сформулируйте цель факторного анализа налоговых платежей.

Назовите основные источники аналитической информации.

Какие недостатки финансового менеджмента выявляются исходя из фактов уплаты пеней и штрафов за налоговые правонарушения? Каковы возможные пути их устранения?

ПРИМЕРНАЯ ТЕМАТИКА РЕФЕРАТОВ

1. Роль налоговой политики в социально-экономическом развитии государства.
2. Возникновение и развитие государства и налоговой системы.
3. Частная собственность и косвенное налогообложение.
4. Взгляды представителей экономических школ на сущность налогов и сборов.
5. А. Смит об основных принципах налогообложения.
6. А. Смит и Д. Рикардо о природе и функциях налогов, сборов.
7. Дж. Кейнс и его последователи о налогах как орудии государственного регулирования.
8. Взгляды представителей российской экономической мысли 1-й половины XX века о природе налогов.
9. Теории переложения налогов.
10. Налоги. Функции налогов.
11. Сравнительная характеристика структуры налогообложения в странах ОЭСР.
12. Сравнительная характеристика структуры налогообложения в СНГ.
13. Налоговые льготы в законодательстве зарубежных стран.
14. Сравнительная характеристика структуры налогообложения в России.
15. Международные налоговые соглашения.
16. Двойное налогообложение и его преодоление в международной практике.
17. Международная практика предотвращения уклонения от налогообложения.
18. Двоякая роль налоговой системы: воздействие на потенциальный уровень производства и доходы населения.
19. Характеристика налоговой политики России 1992–1996 годов.
20. Реформирование экономики России и формирование новой налоговой системы.
21. Связь выбора объекта налогообложения с “налоговым прессом”.

22. Особенности формирования НДС в разных странах.
23. НДС в России.
24. Природа налога на добавленную стоимость, налога с продаж и налога с оборота и их экономический эффект.
25. Налог на прибыль организаций — составной элемент налоговой системы РФ.
26. Налоговая поддержка малого предпринимательства.
27. Специальные налоговые режимы.
28. Налог на доходы физических лиц: сравнительный анализ (особенности налогообложения на различных этапах налоговой политики в России и в других странах).
29. Страховые взносы.
30. Земельный налог и арендная плата за пользование землей.
31. Государственная пошлина за операции с ценными бумагами.
32. Концепция международного налога на спекулятивные финансовые операции (“Концепция Д. Тобина”).
33. Экологические налоги.
34. Налогообложение отдельных видов деятельности.
35. Местные налоги и сборы (на примере Санкт-Петербурга).
36. Региональная налоговая политика Санкт-Петербурга.
37. Особенности налогообложения при перемещении товаров через таможенную границу РФ.
38. Налогообложение во внешнеэкономической деятельности.
39. Контроль налоговых органов за налогоплательщиками.
40. Права налогоплательщиков и защита их прав.
41. Обязанности налогоплательщиков.
42. Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение.
43. Взыскание недоимок по налогам с юридических лиц службой судебных приставов.
44. Экономические причины налоговой преступности.
45. Налоговая тайна.
46. Налоговый кредит и условия его предоставления.
47. Налоговое планирование: принципы, классификация.
48. Современные способы оптимизации налогообложения.
49. Оффшоры как инструмент оптимизации налогообложения.
50. Особые экономические зоны: перспективы развития в РФ.
51. Модель налогообложения как условие технологического роста российской промышленности.

Уяснив проблемы, относящиеся к теме, и изучив соответствующую литературу, студент приступает к написанию работы. Обычно она состоит из введения, основной части и заключения.

ОСНОВНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ К КУРСОВОЙ РАБОТЕ

Соответствующим образом оформляется титульный лист. В введении необходимо указать значение и актуальность темы, какую целевую задачу ставит студент при написании курсовой работы.

В основной части надо всесторонне раскрыть основные положения и привести систему доказательств для их обоснования, используя современный фактический материал, попытаться дать практические рекомендации по решению социально-экономических проблем. Использовать примеры из арбитражной практики.

В заключении делаются важнейшие выводы, вытекающие из работы.

При сборе материала рекомендуется использовать публикации в журналах и газетах: “Налоговый вестник”, “Экономист”, “Налоги и платежи”, “Бухгалтерский учет”, “Главбух”, “Финансовая газета”, “Финансовая Россия”, “Экономика и жизнь”, “Предприниматель Петербурга”, “Учет, налоги, право” (УНП) и другие.

Большую помощь могут оказать методические разработки кафедр.

Следует обратить внимание на оформление курсовой работы, ее научный аппарат. Ссылки на источник при цитировании других авторов, использование заимствованных цифр и фактов у других исследователей являются неотъемлемым признаком подлинно научной добросовестности автора, проявленной при написании реферата или курсовой работы. Необходимо, чтобы цитаты были приведены точно и в соответствующих местах выделялись кавычками. Источники, из которых они взяты, указывают в следующей последовательности: автор, название произведения, том, место издания, год, страницы. Ссылки, как правило, приводятся внизу листа.

На титульном листе работы следует указать факультет, кафедру, название работы, группу, фамилию и инициалы автора. На следующем листе приводится оглавление. Для возможных замечаний рецензента оставляются поля, страницы должны быть пронумерованы. В конце работы приводится список использованной литературы в алфавитном порядке с указанием фамилии и инициалов автора. Объем

работы – не более 25 листов. Работа должна быть подписана с указанием даты ее выполнения.

Небрежно оформленные работы не рассматриваются и возвращаются автору на доработку.

В том случае, когда работа не соответствует установленным требованиям, она не зачитывается и возвращается студенту вместе с рецензией, в которой указываются ее недостатки и содержатся рекомендации для их устранения. Студент, не выполнивший в соответствии с установленными требованиями курсовую работу, к экзамену не допускается. При написании работ соавторство не допускается.

Курсовая работа защищается на специально отведенных занятиях.

Наиболее часто встречающиеся недостатки работы:

1. Неверно оформлен титульный лист.
2. Не раскрывается существо проблемы, взятой студентом в качестве темы: рассматриваются вопросы, не имеющие прямого отношения к теме.
3. План работы перегружен второстепенными, мелкими вопросами.
4. Не соблюдается установленный порядок составления списка литературы, список литературы не соответствует использованной в работе.
5. Используется Налоговый кодекс Российской Федерации без соответствующих дополнений и изменений, а также устаревшие статистические данные или положения.

Кроме курсовой студент выполняет еще одну зачетную работу.

Тема зачетной работы: “Декларация о совокупном годовом доходе физического лица”.

Для выполнения работы студенты берут в Инспекции ФНС по месту своего жительства (регистрации) формы декларации и заполняют ее по своей версии.

Защита зачетной работы проводится на семинарских занятиях.

УСЛОВИЯ СДАЧИ ЗАЧЕТОВ И ЭКЗАМЕНОВ

Зачет может быть организован в различной форме, в зависимости от степени усвоения курса каждым студентом. Например, если преподаватель знает, что студент постоянно посещает очные занятия, активно участвует в учебном процессе, показывает на очных занятиях понимание рассматриваемых проблем, то зачет может быть оформ-

лен сразу по окончании очных занятий без дополнительного собеседования со студентом.

Зачет может также проводиться посредством собеседования со студентом по темам курса, посредством решения студентом задач или посредством группового тестирования студентов.

БЛОК ВОПРОСОВ И ЗАДАЧ ДЛЯ САМОПОДГОТОВКИ

1. Роль налоговой политики в социально-экономическом развитии государства.

2. Задача на расчет налога на прибыль.

1. Основные понятия: налог и его элементы.

2. Налоговые санкции за неуплату или недовнесения сумм налога.

1. Возникновение и развитие государства и налоговой системы. Начальные формы налогообложения.

2. Порядок расчета таможенной стоимости импортируемого товара (числовой пример).

1. Частная собственность и косвенное налогообложение.

2. Расчет налога на прибыль от посреднических операций.

1. Взгляды представителей научных направлений о сущности налогов в Древнем мире, в Средние века.

2. Расчет налога на прибыль на предприятии, ведущем два вида деятельности: производство и торговую деятельность.

1. Принципы налогообложения в странах с развитой рыночной экономикой (на примере стран ОЭСР).

2. Страховые взносы: плательщики и объект обложения.

1. Двоякая роль налоговой системы: воздействие на потенциальный уровень производства и доходы населения.

2. Упрощенная система налогообложения.

1. Основы налоговой политики России конца XVIII–XIX веков.

2. Расчет таможенных платежей (на условном примере).

1. Опыт 20-х годов: гибкость налоговой политики в России.

2. НДС: объект налогообложения, ставки.

1. 3-уровневая налоговая система в России — федеральные налоги и сборы, региональные налоги, местные налоги.

2. Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы налога на прибыль.

1. Нормативная база налогообложения в РФ.

2. Порядок применения НДС в случае, если предприятие реализует объект незавершенного строительства по ценам ниже балансовой стоимости.

1. Специальные налоговые режимы.

2. Транспортный налог.

1. Особенности налогообложения в СЭЗ и оффшоре. Особые экономические зоны.

2. Исчисление НДС и порядок его уплаты в бюджет.

1. Совершенствование налоговой системы в РФ.

2. Схема, порядок исчисления налога на доходы физических лиц.

1. Налоговый кодекс РФ; комментарии к основным налогам (часть 2).

2. Декларация о совокупном годовом доходе физических лиц: порядок подачи.

1. Классификация таможенных платежей, таможенный тариф.

2. Специальные налоговые режимы.

1. Особенности налогообложения иностранных юридических лиц, уплачивающих налоги на территории РФ.

2. Налоговый кредит.

1. Налоги, связанные с использованием природных ресурсов.

2. Налоговый контроль.

1. Налог на имущество организаций.

2. Порядок возмещения налога на добавленную стоимость.

1. Государственная пошлина на операции с ценными бумагами.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: структура 1-й части.

ТЕСТ ДЛЯ САМОПРОВЕРКИ

1. Налогообложение как элемент экономического строя — это:
 - а) реальный процесс взимания налогов;
 - б) процесс установления и взимания налогов;
 - в) порядок уплаты налогов.
2. Налоговая политика — это:
 - а) система мероприятий правительства в области налогов;
 - б) метод государственного регулирования экономики;
 - в) поиск источников государственных доходов.
3. Субъект налога — это:
 - а) физическое лицо, на которое законом возложена обязанность по внесению суммы налога;
 - б) носитель налога;
 - в) физическое либо юридическое лицо, которое юридически несет налоговую повинность.
4. Налоговый резидент — это:
 - а) лицо, зарегистрированное и проживающее в данной стране;
 - б) лица, фактически находящиеся в стране и ведущие предпринимательскую деятельность;
 - в) лица, обладающие гражданской правоспособностью.
5. Пропорциональная зависимость между суммой налога и величиной дохода (имущества):
 - а) с ростом дохода ставки налога не меняются;
 - б) с ростом дохода ставка растет;
 - в) с ростом дохода ставка снижается.
6. В основе разграничения налогов на прямые и косвенные выберите, что характеризует косвенные налоги:
 - а) они непосредственно связаны с доходом (имуществом);
 - б) они связаны с методами бюджетного регулирования;
 - в) взимаются через цены товаров (работ, услуг).

7. Основное положение кейнсианской школы в отличие от классической о роли налогов на развитие экономики:

а) спрос является определяющим в регулировании рыночной экономики;

б) налоги лишь источник доходов бюджета;

в) экономика — это устойчивая, саморегулируемая система, в которой спрос рождает предложение.

8. Исчисляется ли НДС с сумм штрафных санкций, полученных покупателем за несвоевременную отгрузку поставщиком товаров?

а) полученные суммы не облагаются НДС;

б) полученные суммы облагаются НДС;

в) полученные суммы облагаются НДС по ставке 0 %.

9. Исчисляется ли НДС индивидуальными предпринимателями в сфере игорного бизнеса?

а) не исчисляется;

б) не исчисляется, так как отсутствует объект обложения налогом;

в) исчисляется.

10. Имеет ли право организация зачесть сумму НДС, уплаченную поставщику на основании решения арбитражного суда, без наличия счета-фактуры поставщика?

а) имеет право, так как есть решение суда;

б) вычеты сумм НДС, уплаченных без наличия счетов-фактур, не производятся;

в) налоговые вычеты производятся при наличии документов, подтверждающих фактическую уплату налога.

11. Налоговая декларация представляется физическими лицами не позднее:

а) 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

б) 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) 1 мая года, следующего за истекшим налоговым периодом.

12. Работник фирмы дополнительно занимается предпринимательской деятельностью. Имеет ли он право на стандартные вычеты по налогу на доходы физических лиц?

а) имеет;

б) не имеет;

в) сумма налога по основному месту работы рассчитывается с учетом установленных стандартных вычетов.

13. Работник направлен в командировку на личном автомобиле. За использование автомобиля работник получает компенсацию. Правильно ли в данном случае включение стоимости ГСМ в расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль?

- а) правомерно только в размере суммы компенсации;
- б) правомерно в пределах установленных правительством норм;
- в) организация не вправе включать в расчет налоговой базы по налогу на прибыль стоимость ГСМ.

14. Ставка налога на прибыль организаций определена в размере, %:

- а) 20;
- б) 24;
- в) 15.

15. Кто является плательщиком налога на имущество (автомобиля)?

- а) арендодатель;
- б) арендатор, если стоимость арендованного автомобиля отражена на забалансовом счете 001;
- в) арендатор, если стоимость арендованного автомобиля отражена в его балансе.

16. Порядок исчисления и уплаты налога на имущество организаций регулируется:

- а) законодательством федеральных органов власти;
- б) законодательством региональных органов власти;
- в) законодательством местных органов власти.

17. Налоги, уплачиваемые при применении УСНО:

- а) единый налог;
- б) все, кроме НДС;
- в) замена на единый налог на прибыль, НДС, налога с продаж, налога на имущество организаций и ЕСН.

18. Должна ли уплачиваться государственная пошлина на операции с ценными бумагами при государственной регистрации выпусков акций, размещаемых среди акционеров:

- а) не уплачивается;
- б) не уплачивается, если источник дополнительного выпуска — добавочный капитал;
- в) уплачивается, если потенциальными приобретателями акций являются акционеры.

19. Торговая фирма уплачивает все предусмотренные законодательством налоги и сборы. Фонд оплаты труда за ноябрь 2010 года составил 1000 000 рублей. Сделайте расчет и ответьте, какой из режимов налогообложения предпочтительнее:

- а) общий;
- б) УСНО;
- в) ЕСХН.

20. Каким признается налоговый период при налогообложении подакцизных товаров:

- а) календарный год;
- б) первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года;
- в) календарный месяц.

21. Дать обоснование правильности выделенного ответа, используя НК РФ:

21.1. Работник компании (водитель) использует личный грузовой автомобиль в служебных целях. Может ли компания учесть компенсацию за использование этого транспорта в расходах:

- а) нет;
- б) сможет только в пределах норм;
- в) сможет в полном объеме.

21.2. В счете-фактуре на аванс продавец не указал номер платежки. Помешает ли это продавцу получить вычет НДС с аванса на дату отгрузки товара:

- а) да, помешает;
- б) нет, не помешает;
- в) не помешает, но только если отгрузка и аванс состоялись в одном квартале.

21.3. Учредитель выходит из компании, стоимость его доли — 1 000 000 руб. Вместо денег участник берет имущество. Его остаточная стоимость в налоговом учете — 600 000 руб., в бухучете — 650 000 руб. С какого дохода, по мнению Минфина, компания должна заплатить налог на прибыль:

- а) с 400 000 руб.;
- б) с 350 000 руб.;
- в) вообще не должна платить.

21.4. Компания передала “дочке” по договору безвозмездного пользования (ссуды) активы. Возникает ли у получателя налогооблагаемая экономическая выгода:

- а) да, возникает;
- б) нет, если доля ссудодателя в уставном капитале ссудополучателя превышает 50 %;
- в) нет в любом случае.

21.5. Арендодатель на упрощенной системе налогообложения с объектом “доходы” получает от арендатора компенсацию расходов за коммунальные услуги. Должен ли арендодатель, по мнению Минфина, учитывать эти суммы в своих доходах для налогообложения:

- а) нет, не должен;
- б) да, должен;
- в) да, должен учесть, но одновременно он может уменьшить свои доходы на платежи “коммунальщикам”.

21.6. Компания вовремя не подала декларацию по налогу на имущество. Какой срок у нее есть, чтобы представить отчетность до того, как инспекция сможет заблокировать ее расчетный счет:

- а) 2 недели;
- б) 10 рабочих дней;
- в) налоговики на следующий день уже смогут заблокировать счет.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- Вреден Э.** Курс политической экономии / Э. Вреден. — СПб. : Тип. М.М. Стасюлевича, 1880. — 596 с.
- Галимзянов Р.Ф.** Управление налогами на предприятии. Т. 2 / Р.Ф. Галимзянов. — Уфа : Эксперт, 1998. — 159 с.
- Зелигман Эд.** Основы политической экономии / Эд. Зелигман. — СПб. : Общ. Пол., 1908. — 579 с.
- Зелигман Эд.** Экономическое понимание истории / Эд. Зелигман. — СПб. : Изд-во т-ва “Просвещение”, б. г. — 100 с.
- Кейнс Дж.М.** Общая теория занятости, процента и деньги / Дж.М. Кейнс. — М. : Изд-во “Прогресс”, 1978. — 494 с.
- Корпоративные финансы : Базовые концепции. Управление капиталом. Инвестиции : учеб. пособие для вузов. — СПб. : Изд-во “Питер”, 2002. — 544 с.
- Налоги : учеб. пособие / под ред. Д.Г. Черника. — М. : Финансы и статистика, 1996. — 688 с.
- Налоги и налогообложение : учеб. для вузов / под ред. М. Романовского и О. Врублевской. — СПб. : Изд-во “Питер”, 2002. — 576 с.
- Налоги и промышленность. Центр управления налогами и гос. доходами. — М. : Изд-во Фин.-экон. бюро Н.К.Ф., 1922.
- Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть I, II. — М. : АБАК, 2011. — 752 с.
- Пошерстник Е.Б.** Состав и учет затрат в современных условиях / Е.Б. Пошерстник, Н.В. Пошерстник. — М. ; СПб. : Изд-во ТД “Герда”, 2000. — 576 с.
- Рикардо Д.** Начала политической экономии и налогового обложения. Т. 1 / Д. Рикардо. — М. : Госполитиздат, 1955. — 360 с.
- Селигман Э.** Очерки по теории обложения / Э. Селигман. — Петроград : Изд-во Сев.-Зап. Промбюро В.С.Н.Х., 1923. — 60 с.
- Селигман Э.** Этюды по теории обложения / Э. Селигман, Р. Стурм. — СПб. : Тип. “Правда”, 1908. — 200 с.
- Смит А.** Исследования о богатстве народов / А. Смит. — М. : Тип. М.Г. Волчанинова и др., 1895. — 285 с.
- Твердохлебов В.** Теории переложения налогов: Историко-литературный очерк / В. Твердохлебов. — СПб., 1914. — 43 с.

ОСНОВНАЯ НАЛОГОВАЯ ТЕРМИНОЛОГИЯ

Адвалорный налог — налог, исчисляемый по процентным ставкам к таможенной стоимости товаров или к стоимостной оценке перемещаемых через границу услуг.

Акцизный склад — специально оборудованное помещение, предназначенное для хранения продукции в специальном режиме.

Амнистия (налоговая) — разовый комплекс мер по погашению задолженности по налоговым платежам налогоплательщиков.

Амортизационная политика — отражается в учетной политике организации, предусматривается для целей налогообложения прибыли организации.

Бюджетно-налоговая политика — меры правительства по изменению государственных расходов, налогообложения и состояния государственного бюджета.

Бюджетирование — способ управления движением денежных средств предприятия посредством разработки системы гибких бюджетных подразделений и предприятия в целом.

Валовой внутренний продукт (ВВП) — годовая стоимость всех товаров и услуг, созданных на территории данной страны как резидентами, так и нерезидентами.

Валовой национальный продукт (ВНП) — общая рыночная стоимость всех конечных продуктов и услуг, произведенных резидентами в стране, в том числе и за рубежом, за год.

Вмененный доход — потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке.

Государственный налоговый контроль — совокупность мероприятий по проверке законности, целесообразности и эффективности действий по формированию денежных фондов государства на всех уровнях управления и власти в части налоговых доходов; выявлению резервов увеличения налоговых поступлений в бюджет и улучшению налоговой дисциплины; совокупность приемов

и способов, используемых органами власти и управления, которые обеспечивают соблюдение налогового законодательства и правильность исчисления, полноту и своевременность внесения налогов в бюджет.

Декларант — лицо, перемещающее товары через таможенную границу РФ.

Добавленная стоимость — разность между стоимостью продукции и суммой, уплаченной другим фирмам за приобретенное сырье, материалы и т. д. (т. е. за промежуточную продукцию).

Единица (масштаб) налога — часть объекта налога, принятая за основу для исчисления оклада налога.

Инвестиционный налоговый кредит — изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита начисленных процентов.

Индивидуальные предприниматели — физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Источник налога — доход, прибыль, имущество, из которых выплачивается налог.

Кадастр — описание и оценка объектов, подлежащих налогообложению.

Контингент налога — общая сумма мобилизации на соответствующей территории конкретного вида налога или иного платежа.

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

Налогоплательщики — физические и юридические лица, которые в соответствии с законом обязаны уплачивать налоги.

Налоговый агент — лицо, на которое в силу принятых актов налогового законодательства возлагаются обязанности по исчислению в соответствующий бюджет налога или сбора.

Налогооблагаемая база — стоимостная характеристика объекта налогообложения.

Налоговое бремя — обобщенная характеристика действий налогов, показывающая долю изъятий в совокупном доходе государства, а также в доходах отдельных категорий налогоплательщиков. Наиболее распространенным показателем является доля налогов в ВВП.

Налоговый дефицит — разрыв между планируемыми и фактически поступившими суммами налогов.

Налогообложение двойное — неоднократное обложение одного и того же объекта налога.

Налоговая декларация — официальное документальное заявление налогоплательщика о полученных им подлежащих налогообложению доходах за определенный период и о распространяющихся на них налоговых скидках и льготах. Обычно заполняется по определенной, регламентированной форме непосредственно декларантом.

Налоговая квота — доля оклада налога в источнике налога.

Налоговый кадастр — перечень объектов налога с указанием их доходности.

Налоговая льгота — снижение размера налогообложения.

Носитель налога — лицо, уплачивающее оклад налога из собственного дохода (прибыли, имущества).

Налоговая оговорка — условие во внешнеторговых контрактах, договорах об оказании услуг, кредитных соглашениях, устанавливающее, что каждая из сторон обязуется уплатить за свой счет все налоги и сборы, полагающиеся по данной сделке на территории ее страны. Налоговая оговорка регулирует отношения между экспортерами и импортерами по поводу уплаты налогов.

Налоговый период — время, определяющее период исчисления оклада налога, и сроки внесения последнего в бюджет.

Налоговый потенциал — максимально возможная сумма поступлений налогов и сборов по данной территории на душу населения, которая может быть получена за определенный промежуток времени в условиях действующего налогового законодательства.

Налоговая политика — комплекс мероприятий в области налогов, направленных на достижение каких-либо целей.

Налоговая проверка — форма контроля за соблюдением налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах. Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов налогоплательщика. Выездная налоговая проверка проводится на территории налогоплательщика по решению руководителя (заместителя руководителя) налогового органа.

Налоговый резидент — физическое лицо, фактически находящееся в России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Налоговая санкция — мера ответственности за совершение налогового правонарушения.

Налоговые вычеты — затраты предприятия, учитываемые при налогообложении.

Налоговые скидки — суммы, исключаемые из налогооблагаемой базы.

Налоговая система — совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке.

Налоговая тайна — любые полученные налоговым органом и таможенным органом сведения о налогоплательщике, кроме: а) разглашаемых налогоплательщиком самостоятельно или с его согласия; б) об ИНН налогоплательщика; в) о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения.

Налоговый иммунитет — освобождение лиц, занимающих особо привилегированное положение, от обязанности платить налоги.

Недоимка — сумма налога или сбора, не уплаченная в установленный законодательством срок.

Объект налогообложения — доход, прибыль, имущество, которые служат основой для налогообложения.

Оклад налога — сумма налога, исчисленная на весь объект налога за определенный период времени, подлежащая внесению в бюджет.

Оффшорные операции — финансовый инструмент, который, не нарушая действующего законодательства, используется для планирования и минимизации налогообложения и для защиты коммерческой тайны. Законодательная основа международных финансовых и торговых операций, осуществляемых предприятиями, за-

регистрированными на территории, имеющей статус налоговой гавани.

Пеня — денежная сумма, которую налогоплательщик, плательщик сборов или налоговый агент должны выплатить в случае уплаты причитающихся сумм в более поздние сроки по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах.

Пошлины — денежные отношения, в процессе которых определенные суммы поступают в бюджет, при этом субъект пошлины получает право на осуществление каких-либо операций, получает какое-либо свидетельство, документ.

Регулирующие доходы — федеральные и региональные налоги и иные платежи, по которым устанавливаются нормативы в бюджет на очередной финансовый год, а также на долговременной основе по разным видам налогов.

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

Сборщики налогов и сборов — государственные органы, органы местного самоуправления, другие уполномоченные органы и должностные лица, принимающие налоги и сборы и перечисляющие их в бюджет.

Свидетельство о постановке на учет в налоговом органе — документ, выдаваемый налоговым органом физическому или юридическому лицу, зарегистрированному в качестве налогоплательщика.

Система налогов — совокупность и структура налогов страны в соответствии с их классификацией, установленной в законодательном порядке.

Специальный налоговый режим — особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени. В НК РФ — это система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН), упрощенная система налогообложения (УСНО), система налогообложения в виде единого налога

на вмененный доход (ЕНВД), система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Ставка налога — размер налога (в процентах либо в денежных единицах), установленный на единицу налога.

Субъект налога — физическое либо юридическое лицо, на которое возложена обязанность уплачивать налог.

Таможенная пошлина — налог, взимаемый с товаров, ввозимых в страну или вывозимых из нее.

Таможенная стоимость — стоимость, используемая для целей обложения товара пошлиной.

Тарифная льгота — предоставление льгот в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу в форме освобождения от уплаты, возврата ранее уплаченной пошлины, снижения ставки пошлины, установления тарифных квот на преференциальный ввоз (вывоз) товара.

Требование об уплате налога — письменное извещение налогоплательщику о неуплаченной им сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок сумму налога и соответствующие пени.

Удобный флаг — разновидности центра оффшора, режим, который предоставляет налоговые и другие льготы судовладельцам-нерезидентам.

Учетная политика для целей налогообложения — выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых НК способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признание, оценки и распределение, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Фиск — (от латинского *fiscus* — корзина) в Древнем Риме, начиная с IV века н.э. — единый общегосударственный центр Римской империи, куда стекались все виды доходов, налогов и сборов, производились государственные расходы и т. д.

ФНС — Федеральная налоговая служба.

Функции налогов — фискальная, распределительная, регулирующая, контрольная, стимулирующая.

**ОБЗОР НАЛОГОВ, ДЕЙСТВУЮЩИХ
В САНКТ-ПЕТЕРБУРГЕ И ЛЕНИНГРАДСКОЙ ОБЛАСТИ
В 2010 ГОДУ**

Таблица П2.1

Федеральные налоги

Наименование налогов	Нормативные источники	Налогоплательщики	Объекты налогообложения	Налоговые ставки
1. Налог на добавленную стоимость	НК РФ гл. 21 ст. 143–177	Организации. Индивидуальные предприниматели. Лица, связанные с перемещением товаров через таможенную границу РФ. Освобождаются:	Реализация товаров (работ, услуг). Передача имущественных прав. Передача на территории РФ товаров (работ, услуг) для собственных нужд. Выполнение СМР для собственного потребления. Ввоз товаров на таможенную территорию РФ	0 % 10 % 18 % В зависимости от категории товаров, работ, услуг ст. 164 НК РФ
2. Акцизы	НК РФ гл. 22 ст. 179–205	Организации. Индивидуальные предприниматели. Лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ	Реализация на территории РФ подакцизных товаров. Передача произведенных из дачвальческого сырья подакцизных товаров, в том числе для собственных нужд. Ввоз подакцизных товаров и др. см. ст. 182 НК	Ставки установлены по видам подакцизных товаров в п. 1 ст. 193 НК РФ

Наименование налогов	Нормативные источники	Налогоплательщики	Объекты налогообложения	Налоговые ставки
3. Налог на прибыль	НК РФ гл. 25 ст. 246–333	Российские организации, кроме перешедших на специальные налоговые режимы. Иностранные организации, действующие через постоянные представительства в РФ	Доходы; доходы, уменьшенные на произведенные расходы. Перечень доходов, не учитываемых при налогообложении, определен в ст. 251 НК РФ, а расходов – в ст. 270 НК РФ	20 %. Льготная ставка не ниже 13,5 %. 20 % – по доходам иностранных организаций. 10 % – по доходам от использования, сдачи в аренду судов, самолетов и других транспортных средств. 9 % – по доходам в виде дивидендов от российских и иностранных организаций. 15 % – по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями. Другие см. в ст. 284 НК
4. Налог на добычу полезных ископаемых	НК РФ гл. 26 ст. 334–345	Организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр	Полезные ископаемые: добытые из недр на территории РФ; извлеченные из отходов производства добытые из недр за пределами РФ по международным договорам	Ставки установлены по каждому виду полезных ископаемых ст. 342 НК РФ

Продолжение табл. П2.1

Наименование налогов	Нормативные источники	Налогоплательщики	Объекты налогообложения	Налоговые ставки
5. Государственная пошлина	НК РФ гл. 25.3 ст. 333.16–333.42	Организации и физические лица при обращении в государственные и иные органы, уполномоченные для соответствующих действий	Совершаемые юридически значимые действия, а также участие в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями	Уплата госпошлины зависит от вида юридически значимых действий и от категории плательщиков (ст. 333.19; 333.20; 333.22; 333.25; 333.27; 333.29; 333.32; 333.34 НК РФ)
6. Единый социальный налог	Заменен на страховые взносы ФЗ от 24.07.2009 года № 212-ФЗ			Ставки см. ст. 14 ФЗ № 212-ФЗ
7. Водный налог	НК РФ гл. 25.2 ст. 333.8–333.15 Водный кодекс РФ от 03.06.2006	Организации и физ. лица, осуществляющие специальное или особое водопользование в соответствии с законодательством РФ. Не уплачивают налоги те, кто использует водные объекты на основании договоров, заключенных после введения в действие Водного кодекса РФ	Забор воды из водных объектов. Использование акватории водных объектов, кроме лесосплава. Использование водных объектов без забора воды для гидроэнергетики. Использование водных объектов для лесосплава в плотях и кошелях	Ставки установлены по бассейнам рек, озер, морей в руб. за 1 тыс. куб. м воды забранной. НК РФ ст. 333.12

Наименование налогов	Нормативные источники	Налогоплательщики	Объекты налогообложения	Налоговые ставки
8. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	НК РФ гл. 25.1 ст. 333.1–333.7	Организации и физ. лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получившие разрешение	Обложению подлежат объекты животного мира и водных биологических ресурсов, поименованные в ст. 333.2 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения. Не подлежат обложению объекты, используемые для личных нужд малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока, а также лицами, для которых охота и рыболовство являются основой существования	Ставки сбора устанавливаются за каждый объект животного мира п. 1 ст. 333.3 НК РФ; за каждый объект водных биологических ресурсов п. 4 ст. 333.3 НК РФ; за каждый объект водных биоресурсов – морских млекопитающих – п. 5 ст. 333.3 НК РФ. Льготные ставки для организаций, включенных в перечень, утверждаются Правительством РФ
9. Налог на доходы физических лиц	НК РФ гл. 23 ст. 207–232	Более подробно обзор налога представлен в таблице П2.2		

Налог на доходы физических лиц

Нормативные источники	НК РФ, гл. 23, ст. 207–232. Приказ ФНС РФ от 13.10.2006 № САЭ-3-04/706@
Плательщики	1. Физические лица – налоговые резиденты РФ. 2. Физические лица – нерезиденты, получающие доход в РФ
Объект налогообложения	Доходы физических лиц – налоговых резидентов РФ и нерезидентов от источников в РФ, а также доходы физических лиц – налоговых резидентов РФ от источников за пределами РФ. Виды доходов: дивиденды и проценты; страховые выплаты; доходы от использования авторских прав; доходы от сдачи в аренду имущества; доходы от реализации недвижимого имущества, прав требования к организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения, иного имущества; вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязательств; доходы от использования любых транспортных средств, в том числе морских, речных, воздушных судов; доходы от использования трубопроводов, линий электропередачи, иных средств связи; иные доходы, получаемые от деятельности в РФ
Налоговая база	При определении налоговой базы учитываются все доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной формах, а также в виде материальной выгоды. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные ставки. Для доходов, облагаемых по ставке 13 %, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов (ст. 218–221 НК РФ). Доходы (расходы), принимаемые к вычету, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ, установленному на дату фактического получения доходов

Ставки	<p>13 % – единая ставка на все доходы, кроме указанных ниже;</p> <p>9 % – на доходы от долевого участия в деятельности организаций в виде дивидендов только для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ;</p> <p>9 % – на проценты по ипотечным ценным бумагам (облигациям с ипотечным покрытием и сертификатам, эмитированным до 01.01.2007);</p> <p>15 % – на доходы в виде дивидендов от долевого участия в деятельности в российских организаций, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ;</p> <p>35 % – на доходы от стоимости выигрышей и призов по результатам конкурсов, игр и других мероприятий рекламного характера в части превышения 4000 руб.; на процентные доходы по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной по действующей ставке рефинансирования ЦБ РФ по вкладам в рублях и 9 % годовых по вкладам в иностранной валюте; на суммы экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств в части превышения установленных лимитов;</p> <p>30 % – на все доходы, получаемые физ. лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ за исключением доходов в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, в отношении которых установлена ставка 15 %.</p> <p>Примечание. См. ставку рефинансирования ЦБ РФ</p>
Налоговый период	Календарный год

СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Таблица П2.3

Упрощенная система налогообложения (УСНО)

Нормативные источники	НК РФ, гл. 26.2, ст. 346.11–346.25. НК РФ, гл. 26.2, ст. 346.11–346.25
Обязательные условия ограничения	1. Средняя численность работников за налоговый (отчетный) период не выше 100 человек. 2. Доход по итогам 9 месяцев отчетного (налогового) периода не выше 45 млн руб. и подлежит индексации на коэффициент-дефлятор. 3. Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, в том числе амортизируемых – не выше 100 млн руб. 4. Доля непосредственного участия других организаций не более 25 % (кроме организаций с уставным капиталом общественных организаций инвалидов, а также организаций потребкооперации)
Налогоплательщики	Организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСНО и соблюдающие вышеназванные обязательные условия. Не вправе применять УСНО: 1) организации, имеющие филиалы, представительства; 2) банки; 3) страховщики; 4) негосударственные пенсионные фонды; 5) инвестиционные фонды; 6) профессиональные участники рынка ценных бумаг; 7) ломбарды; 8) нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты и другие формы адвокатских образований; 9) организации и индивидуальные предприниматели: занимающиеся производством подакцизных товаров, добычей и реализацией полезных ископаемых; занимающиеся игорным бизнесом; являющиеся участниками соглашений о разделе продукции; переведенные на уплату единого сельхозналога ЕСХН. 10) бюджетные и казенные учреждения

<p>Порядок перехода на УСНО</p>	<p>Переход и возврат к упрощенной системе налогообложения осуществляется добровольно. Право перехода на УСНО предоставляется с начала календарного года. Для перехода на УСНО организации подают заявление в налоговый орган по месту нахождения, а индивидуальные предприниматели – по месту жительства в период с 1 октября по 30 ноября предшествующего года. В заявлении сообщают о размере доходов за 9 месяцев текущего года, а также о средней численности работников за указанный период (не должен превышать 100 человек) и остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов по состоянию на 1 октября текущего года.</p> <p>Вновь созданная организация и индивидуальный предприниматель вправе подать заявление об использовании УСНО в 5-дневный срок с даты постановления на налоговый учет и применять ее с этой даты. Если налогоплательщик перестал быть плательщиком ЕНВД до окончания текущего года, то он вправе на основании заявления перейти на УСНО с начала того месяца, в котором была прекращена его обязанность по уплате ЕНВД. Формы заявления о переходе на УСНО и сообщения об уплате права на применение УСНО утверждены приказом ФНС РФ. В случае превышения установленного дохода и допущения несоответствия требований и др. обязательных условий, налогоплательщик, использующий УСНО, считается перешедшим на общий режим налогообложения с того квартала, в котором допущено превышение и несоответствие требованиям, и уплачивает причитающиеся налоги, предусмотренные законодательством РФ. Налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на общий режим в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором превысил ограничения. Налогоплательщик имеет право перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января, а вновь перейти на УСНО вправе не ранее, чем через один год после того, как утратил право на УСНО</p>
<p>Объекты налогообложения</p>	<p>I вариант, когда объектом налогообложения выбраны доходы – ставка 6 %. II вариант – доходы, уменьшенные на величину расходов, – ставка 15 %. Налогоплательщик выбирает объект налогообложения самостоятельно, но не может его менять в течение налогового периода. Налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, применяют в качестве объекта доходы, уменьшенные на величину расходов, и применяют налоговую ставку 15 %. В случае изменения избранного объекта налогообложения после подачи заявления налогоплательщик обязан уведомить налоговый орган до 20 декабря предшествующего года</p>

<p>Порядок определения доходов и расходов</p>	<p>Налогоплательщики учитывают доходы от реализации и внереализационные доходы в соответствии с НК РФ (ст. 249, 250), не учитывают доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ. Расходы определяются в соответствии со ст. 346.16 НК РФ. Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках или в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) или имущественных прав. Расходами признаются затраты после их фактической оплаты (За поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, передачу имущественных прав.)</p>
<p>Освобождение от налогов</p>	<p>Применение УСНО обеспечивает уплату единого налога и освобождает от уплаты организациями:</p> <ul style="list-style-type: none"> налога на прибыль организаций; НДС (за исключением случаев ввоза товаров на таможенную территорию РФ); налога на имущество организаций; индивидуальными предпринимателями: налога на доходы физических лиц; НДС (за исключением случаев ввоза товаров на таможенную территорию РФ); налога на имущество, используемое для предпринимательской деятельности
<p>Налоговые и отчетные периоды</p>	<p>Налоговый период – календарный год. Отчетные периоды – I квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года</p>
<p>Порядок уплаты</p>	<p>1. Налогоплательщики, выбравшие объектом доходы, по итогам каждого отчетного периода исчисляют авансовые платежи по фактически полученным доходам, рассчитанным нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания I квартала, полугодия, 9 месяцев с учетом авансовых платежей. Сумма налога (авансовых платежей) уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на сумму социальных выплат, но не может быть уменьшена более чем на 50 %.</p> <p>2. Налогоплательщики, выбравшие объектом налогообложения доходы, уменьшенные на расходы, исчисляют авансовые платежи по итогам каждого налогового периода нарастающим итогом по фактически полученным доходам, уменьшенным на величину расходов с учетом сумм авансовых платежей. Уплата налога и квартальных авансовых платежей производится по месту нахождения организации или по месту жительства индивидуального предпринимателя. Налог по итогам календарного года уплачивается с подачей декларации организациями не позднее 31 марта следующего года, индивидуальными предпринимателями – не позднее 30 апреля следующего года.</p>

Порядок уплаты	Налоговые декларации представляются и авансовые платежи уплачиваются по итогам первого квартала, полугодия и 9 месяцев не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налогоплательщики обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности на основании книги учета доходов и расходов, форма которой утверждена приказом Минфина РФ от 30.12.2005 № 167н. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСНО, ведут учет доходов и расходов (ст. 346.15 и 346.16 НК), а также основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством РФ о бухгалтерском учете. Форма налоговой декларации и порядок ее заполнения утверждены приказом Минфина РФ
Распределение	В Санкт-Петербурге единый норматив отчисления в местные бюджеты установлен в зависимости от условий формирования местных бюджетов согласно приложению 13 к Закону Санкт-Петербурга от 13.11.2007 № 534-107. Доходы от уплаты единого налога при использовании УСНО распределяются органами федерального казначейства в соответствии с законами о федеральном и региональных бюджетах на соответствующий год. В Ленинградской области с 1 января 2010 года на два года снижена ставка с 15 до 9 %

Таблица П2.4

Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) в Санкт-Петербурге

Нормативные источники	НК РФ, гл. 26.3 ст. 346.26–346.33. Закон СПб от 17.06.2003 № 299-35
Налогоплательщики и виды предпринимательской деятельности	Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие в СПб перечисленные ниже виды деятельности: оказание бытовых услуг в соответствии с Общероссийским классификатором, в том числе выполнение переводов с одного языка на другой, включая письменные переводы, выполняемые путем доработки автоматического перевода; оказание ветеринарных услуг; оказание услуг по ремонту, тех. обслуживанию и мойке автотранспортных средств;

<p>Нормативные источники</p>	<p>НК РФ, гл. 26.3 ст. 346.26–346.33. Закон СПб от 17.06.2003 № 299-35</p>
<p>Налогоплательщики и виды деятельности</p>	<p>оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (Методические рекомендации по формированию тарифов утверждены распоряжением КЭРП ИТ от 19.09.2005 № 62-р); оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими в собственности или ином праве владения не более 20 транспортных средств; розничная торговля через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети без торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети; услуги общественного питания через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания; распространение и(или) размещение наружной рекламы. Городские зоны распространения и(или) размещения наружной рекламы с 2006 года утверждены Законом СПб от 28.11.2005 № 621-88; распространение и(или) размещение рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах, прицепах-ропусках, речных судах; услуги по передаче во временное владение и(или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей; розничная торговля через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м по каждому объекту торговли. Примечание: Налогоплательщики, не состоящие на налоговом учете в Санкт-Петербурге, ведущие поименованные виды деятельности, обязаны в 5-дневный срок с начала своей деятельности на территории Санкт-Петербурга встать на налоговый учет по месту деятельности. Порядок постановки на учет разъяснен в письме ФНС РФ от 19.10.2007 № СК-6-09/798@</p>
<p>Освобождение от налога</p>	<p>Организации освобождаются от уплаты: налога на прибыль; НДС (за исключением ввоза товаров на таможенную территорию РФ); налога на имущество, используемое для ведения указанных в законе Санкт-Петербурга видов деятельности.</p>

Освобождение от налогов	<p>Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты: налога на доходы физ. лиц от деятельности, облагаемой единым налогом;</p> <p>НДС (за исключением ввоза товаров на таможенную территорию РФ);</p> <p>налога на имущество физ. лиц, используемое при деятельности, облагаемой единым налогом.</p> <p>Иные налоги, не поименованные выше, а также страховые взносы на обязательное пенсионное страхование уплачиваются организациями и индивидуальными предпринимателями в соответствии с законодательством РФ.</p> <p>Плательщики ЕСХН, реализующие сельхозпродукцию собственного производства, ЕНВД не уплачивают</p>
Налоговая база	<p>Объектом налогообложения является вмененный доход.</p> <p>Налоговой базой признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду деятельности за налоговый период и физического показателя (см. приложение).</p> <p>Базовая доходность умножается на коэффициенты К1 и К2.</p> <p>Значение К1 – коэффициента-дефлятора, определяет Минэкономразвития РФ.</p> <p>Значение К2 – коэффициента базовой доходности, учитывающего особенности ведения предпринимательской деятельности, определяется в Законе Санкт-Петербурга.</p> <p>В целях учета особенностей места ведения предпринимательской деятельности территория Санкт-Петербурга разграничивается на две группы:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) внутригородские муниципальные образования Санкт-Петербурга, указанные в пп. 1–81 п. 3 ст. 7 Закона Санкт-Петербурга от 30 июня 2005 года № 411-68 “О территориальном устройстве Санкт-Петербурга”; 2) внутригородские муниципальные образования Санкт-Петербурга, указанные в пп. 82–111 п. 3 ст. 7 Закона Санкт-Петербурга от 30 июня 2005 года № 411-68 “О территориальном устройстве Санкт-Петербурга”. Учет показателей, необходимых для исчисления единого налога, ведется отдельно по каждому виду деятельности. По иным видам деятельности, не облагаемым единым налогом, все налоги и сборы уплачиваются по общему режиму налогообложения. Изменение суммы единого налога вследствие изменения корректирующих коэффициентов возможно только с начала следующего налогового периода

Особенности и льготы	<p>1. При наличии более 70 % от общей численности работающих инвалидов при оказании бытовых услуг корректирующий коэффициент K2 равен 0,2.</p> <p>2. При осуществлении розничной торговли и оказании услуг общественного питания на территории военных городков и воинских частей, коэффициент K2 равен 0,2.</p> <p>3. При осуществлении розничной торговли через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети без торговых залов, а также объекты нестационарной сети и розничной торговли через магазины и павильоны с площадью не более 150 кв. м на территориях:</p> <p>1) внутригородских муниципальных образований Санкт-Петербурга (пп. 82–111 п. 3 ст. 7 Закона от 30.06.2005 № 411-68) значенные K2 с 01.10 по 01.04 равно 0,2;</p> <p>2) на внутридворовой территории – понижается на 30 % при подтверждении уполномоченного исполнительного органа власти СПб</p>
Налоговый период	Квартал
Налоговая ставка	15 % величины вмененного дохода
Порядок и сроки уплаты	<p>1. По итогам налогового периода (квартала) представляется налоговая декларация не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.</p> <p>2. Уплата производится не позднее 25-го числа первого месяца следующего квартала.</p> <p>3. Сумма единого налога уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50 %.</p> <p>Формы налоговой декларации и инструкции по ее заполнению утверждены приказами Минфина РФ от 01.11.2004 № 96н и от 17.01.2006 № 8н</p>
Распределение	В бюджеты муниципальных образований – 45 % от сумм, подлежащих зачислению в бюджет, за исключением муниципальных образований “Сосновское” и “Парнас” (приложения 13 и 2 к Закону от 13.11.2007 № 534-107)

Для определения налоговой базы показатель базовой доходности табл. П2.5, гр. 3 умножается на коэффициенты К1 и К2.

В 2008 году установлены следующие значения корректирующего коэффициента базовой доходности К2, учитывающие особенности ведения видов предпринимательской деятельности (А — значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 для внутригородских муниципальных образований Санкт-Петербурга; В — значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 для внутригородских муниципальных образований Санкт-Петербурга).

Таблица П2.5

Значения корректирующих коэффициентов

№ п/п	Вид предпринимательской деятельности	А	В
1	2	3	4
1	Оказание бытовых услуг, в том числе:		
1.1	Ремонт, окраска и пошив обуви, в том числе:		
1.1.1	Пошив ортопедической обуви (код ОКУН 011305)	0,2	0,2
1.1.2	Иные виды бытовых услуг по ремонту, окраске и пошиву обуви (коды ОКУН 011100–011410 за исключением 011305)	0,4	0,2
1.2	Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий (коды ОКУН 012100–012605)	0,6	0,4
1.3	Ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, ремонт и изготовление металлоизделий (коды ОКУН 013100–013451)	0,8	0,6
1.4	Изготовление и ремонт мебели (коды ОКУН 014100–014309)	0,6	0,4
1.5	Химическая чистка и крашение, услуги прачечных (коды ОКУН 015100–015421)	0,4	0,2
1.6	Ремонт и строительство жилья и других построек (коды ОКУН 016100–016314)	1,0	1,0
1.7	Услуги фотоателье и фото- и кинолабораторий, транспортно-экспедиторские услуги (коды ОКУН 018100–018331)	0,6	0,4

Продолжение табл. П2.5

№ п/п	Вид предпринимательской деятельности	А	В
1	2	3	4
1.8	Услуги бань и душевых, парикмахерских. Услуги предприятий по прокату. Ритуальные, обрядовые услуги (коды ОКУН 019100–019752, за исключением 019701–019712)	0,6	0,4
1.9	Выполнение переводов с одного языка на другой, включая письменные переводы, выполненные путем доработки автоматического перевода (код ОКУН 019753)	1,0	1,0
2	Оказание ветеринарных услуг, в том числе:		
2.1	В ветеринарных лечебницах	0,6	0,6
2.2	Вне ветеринарных лечебниц	1,0	1,0
3	Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	1,0	1,0
4	Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	1,0	1,0
5	Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	1,0	1,0
6	Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров	0,25	0,25
7	Розничная торговля, осуществляемая в объектах стационарной торговой сети, а также в объектах нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 кв. м, в том числе:		
7.1	Розничная торговля молоком и молочной продукцией, хлебом и хлебобулочной продукцией	0,4	0,2
7.2	Розничная торговля иными видами продукции	1,0	0,5
8	Розничная торговля, осуществляемая в объектах стационарной торговой сети, а также в объектах нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых превышает 5 кв. м, в том числе:		
8.1	Розничная торговля молоком и молочной продукцией, хлебом и хлебобулочной продукцией	0,2	0,1
8.2	Розничная торговля иными видами продукции	0,3	0,2
9	Разносная (развозная) торговля (за исключением торговли подакцизными товарами, лекарственными препаратами, изделиями из драгоценных камней, оружием и патронами к нему, меховыми изделиями и технически сложными товарами бытового назначения)	1,0	0,8
10	Оказание услуг общественного питания через объекты организации общественного питания, не имеющие за-лов обслуживания посетителей	1,0	0,8

Продолжение табл. П2.5

№ п/п	Вид предпринимательской деятельности	А	В
1	2	3	4
11	Распространение и(или) размещение рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-ропусках, речных судах	1,0	1,0
12	Распространение и(или) размещение наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, за исключением наружной рекламы с автоматической сменой изображения, в том числе:		
12.1	С площадью информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, кроме наружной рекламы с автоматической сменой изображения, не более 18 кв. м	0,25	0,25
12.2	С площадью информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, кроме наружной рекламы с автоматической сменой изображения, более 18 кв. м	0,2	0,2
13	Распространение и(или) размещение наружной рекламы с автоматической сменой изображения, в том числе:		
13.1	С площадью информационного поля экспонирующей поверхности не более 18 кв. м	0,25	0,25
13.2	С площадью информационного поля экспонирующей поверхности более 18 кв. м	0,2	0,2
14	Распространение и(или) размещение наружной рекламы посредством электронных табло, в том числе:		
14.1	С площадью информационного поля электронных табло наружной рекламы не более 18 кв. м	0,25	0,25
14.2	С площадью информационного поля электронных табло наружной рекламы более 18 кв. м	0,2	0,2
15	Оказание услуг по передаче во временное владение и(или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, в которых площадь одного торгового места, объекта нестационарной торговой сети или объекта организации общественного питания не превышает 5 кв. м	1,0	0,8

№ п/п	Вид предпринимательской деятельности	А	В
1	2	3	4
16	Оказание услуг по передаче во временное владение и(или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, в которых площадь одного торгового места, объекта нестационарной торговой сети или объекта организации общественного питания превышает 5 кв. м	0,7	0,55
17	Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, в том числе:		
17.1	Объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, в которых объем реализации одной группы товаров, определяемой на основании ГОСТ Р 51303-99 "Торговля. Термины и определения", утвержденного постановлением Госстандарта России от 11 августа 1999 года № 242-ст, составляет не менее 80 % в стоимостном выражении в общем объеме реализации товаров, реализующие:		
17.1.1	Продукцию, облагаемую акцизами	1,0	1,0
17.1.2	Вычислительную технику, телерадиотовары, музыкальные инструменты; средства связи; фарфор, хрусталь, ювелирные изделия; средства коррекции зрения	1,0	0,8
17.1.3	Хлеб и хлебобулочную продукцию; молоко и молочную продукцию, детское питание и диабетическую продукцию, товары детского ассортимента; цветы живые, семена, саженцы, рассаду, посадочные материалы	0,3	0,1
17.1.4	Товары, принятые от граждан на комиссионных условиях (кроме аудио- и видеотехники, компьютеров и средств связи)	0,07	0,07
17.1.5	Иные виды продукции	0,5	0,4
17.2	Иные объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, работающие не менее 20 часов в сутки	1,0	0,8
17.3	Иные объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, работающие менее 20 часов в сутки	0,5	0,4

**Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности
(ЕНВД) в Ленинградской области**

Нормативные источники	НК РФ, гл. 26.3, ст. 346.26–346.33. Закон Ленобласти от 21.11.2002 № 49-оз
Налогоплательщики	<p>Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории Ленобласти деятельность в следующих сферах:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Оказание бытовых услуг в соответствии с Общероссийским классификатором услуг. 2. Оказание ветеринарных услуг. 3. Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств. 4. Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках. 5. Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими в собственности или ином праве владения не более 20 транспортных средств. 6. Розничная торговля через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м по каждому объекту торговли. 7. Розничная торговля через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети без торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети. 8. Услуги общественного питания через объекты общепита с площадью торгового зала не более 150 кв. м по каждому объекту. 9. Услуги общественного питания через объекты общепита, не имеющие зала обслуживания. 10. Распространение и(или) размещение наружной рекламы. 11. Распространение и(или) размещение рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-ропусках, речных судах
Освобождение от налогов	<p>Организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог на вмененный доход, освобождаются от уплаты:</p> <ul style="list-style-type: none"> налога на прибыль; НДС, за исключением ввоза товаров на таможенную территорию; налога на имущество; единого социального налога. <p>Иные налоги уплачиваются в соответствии с законодательством РФ. Плательщики ЕСХН, реализующие сельхозпродукцию собственного производства, ЕНВД не уплачивают</p>

Нормативные источники	НК РФ, гл. 26.3, ст. 346.26–346.33. Закон Ленобласти от 21.11.2002 № 49-оз
Объект налогообложения	Вмененный доход, определяемый как произведение базовой доходности за налоговый период и физического показателя с учетом корректирующих коэффициентов. Физические показатели, базовая доходность, корректирующий коэффициент по отдельным видам деятельности изменены и изложены в приложении к областному закону от 28.11.2005 № 98-оз. Налоговой базой признается вмененный доход, который рассчитывается как произведение базовой доходности коэффициентов К1 и К2. К1 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий изменение потребительских цен на товары, работы, услуги в РФ в предшествующем периоде. Значение К1 определено на 2011 год в размере 1,372. Корректирующий коэффициент К2 для расчета базовой доходности ЕНВД устанавливается решением Совета депутатов муниципального образования, на территории которого ведется конкретный вид деятельности
Налоговый период	Квартал
Налоговая ставка	15 % величины вмененного дохода
Порядок и сроки уплаты	В соответствии со ст. 346.32 НК РФ: по итогам налогового периода (квартала) представляется налоговая декларация не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода; уплата производится не позднее 25-го числа первого месяца следующего квартала; сумма единого налога уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50 % по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование. Формы налоговой декларации и инструкции по ее заполнению утверждены приказами Минфина РФ от 01.11.2004 № 96н и от 17.01.2006 № 8н

Нормативные источники	НК РФ, гл. 26.3, ст. 346.26–346.33. Закон Ленобласти от 21.11.2002 № 49-оз
Примечание	Единый налог на вмененный доход вводится на территории муниципальных образований Ленобласти своими нормативными актами, т. е. решениями, где определяются виды работ и услуг, корректирующий коэффициент базовой доходности на год по отдельным видам деятельности, устанавливаются льготы
Распределение	90 % – бюджеты муниципальных образований; 0,5 % – ФФОМС; 4,5 % – ТФОМС; 5 % – ФСС РФ (Бюджетный кодекс РФ, ст. 61.1–61.2)

Таблица П2.7

Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН)

Нормативные источники	Налоговый кодекс РФ, гл. 26.1, ст. 346.1–346.10. Приказ МНС РФ от 28.01.2004 № БГ-3-22/58
Налогоплательщики	Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельхозтоваропроизводителями, перешедшие на уплату единого с/х налога в установленном порядке. Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются: 1. Организации и индивидуальные предприниматели: производящие сельхозпродукцию; осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку из сельхозсырья собственного производства (постановление Правительства РФ от 25.07.2006 № 458); реализующие эту продукцию. Обязательное условие: чтобы в общем доходе было не менее 70 % дохода от вышеперечисленных видов деятельности. 2. Сельскохозяйственные потребительские кооперативы, перерабатывающие, сбытовые, торговые, снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие, созданные в соответствии с Федеральным законом “О сельскохозяйственной кооперации”. Обязательное условие: доля доходов от реализации сельхозпродукции собственного производства членов данных кооперативов, а также от работ (услуг) для членов этих кооперативов составляет в общем объеме доходов не менее 70 %

<p>Нормативные источники</p>	<p>Налоговый кодекс РФ, гл. 26.1, ст. 346.1–346.10. Приказ МНС РФ от 28.01.2004 № БГ-3-22/58</p>
<p>Налогоплательщики</p>	<p>3. Градо- и поселкообразующие рыбохозяйственные организации с численностью работающих с учетом совместно проживающих членов семей не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта. Обязательные условия: а) эксплуатация только собственных рыбопромысловых судов; б) объем реализованной или рыбной продукции или выловленных объектов водных биоресурсов составляет в стоимостном выражении более 70 % общего объема реализации. Перейти на уплату ЕСХН не вправе организации и индивидуальные предприниматели: занимающиеся производством подакцизных товаров; имеющие филиалы и (или) представительства; осуществляющие деятельность в сфере игорного бизнеса; бюджетные учреждения. Примечание. К сельскохозяйственной продукции в целях налогообложения относятся: продукция растениеводства сельского и лесного хозяйства; продукция животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других биологических ресурсов. К сельхозпродукции не относится вылов рыбы и других водных биологических ресурсов градо- и поселкообразующих рыбхозорганизаций, указанных в п. 3. Порядок отнесения к продукции первичной переработки, произведенной из сельхозсырья собственного производства устанавливается Правительством РФ</p>
<p>Порядок перехода на ЕСХН</p>	<p>1. Переход на уплату ЕСХН или возврат к общему режиму налогообложения осуществляется добровольно путем подачи заявления в налоговый орган по своему местонахождению (месту жительства) в период с 20 октября по 20 декабря предшествующего года. 2. Сельхозтоваропроизводители имеют право перейти на уплату ЕСХН, если по итогам работы за календарный год, предшествующий году, в котором подано заявление, доля дохода от реализации с/х продукции составляет не менее 70 %. 3. С 1 января 2008 года сельхозпроизводители для перехода на уплату ЕСХН в заявлении должны указать данные о доле доходов от реализации с/х продукции собственного производства членов с/х потребкооперативов, включая продукцию первичной переработки из собственного сельхозсырья, а также от выполненных работ для членов данных кооперативов в общем доходе от реализации</p>

Нормативные источники	Налоговый кодекс РФ, гл. 26.1, ст. 346.1–346.10. Приказ МНС РФ от 28.01.2004 № БГ-3-22/58
Порядок перехода на ЕСХН	<p>4. Вновь созданные организации и предприниматели вправе подать заявление о переходе на ЕСХН в 5-дневный срок с даты постановки на налоговый учет.</p> <p>5. В случае, когда доля доходов от реализации произведенной сельхозпродукции составит менее 70 %, или допущено несоответствие требованиям право применения ЕСХН утрачивается. Налогоплательщики в 30-дневный срок после отчетного (налогового) периода должны произвести перерасчет всех налогов исходя из общего режима налогообложения за весь налоговый период.</p> <p>6. В налоговый орган необходимо представить заявление о перерасчете в течение 20 календарных дней по истечении налогового периода и произвести уплату сумм налогов до 1 февраля следующего года.</p> <p>7. Налогоплательщики, уплачивающие ЕСХН, вправе перейти на иной режим с начала календарного года, сообщив об этом в налоговый орган в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода. Вновь перейти на уплату ЕСХН можно не ранее чем через один год</p>
Освобождение от налогов	<p>Налогоплательщики, перешедшие на уплату ЕСХН, освобождены от уплаты следующих налогов:</p> <ul style="list-style-type: none"> налога на прибыль организаций; налога на доходы физических лиц – индивидуальных предпринимателей в отношении доходов от предпринимательской деятельности; налога на добавленную стоимость (кроме случаев ввоза товаров на таможенную территорию РФ); налога на имущество организаций или имущества физ. лиц в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности; единого социального налога. <p>Иные налоги и сборы уплачиваются в соответствии с общим режимом налогообложения.</p> <p>Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование уплачиваются в соответствии с действующим законодательством РФ</p>
Налоговая база	<p>Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. Порядок определения доходов и расходов установлен ст. 346.5 НК РФ. Книга учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельхозтоваропроизводителей (ЕСХН) утверждена приказом Минфина РФ от 11.12.2006 № 169н</p>

Нормативные источники	Налоговый кодекс РФ, гл. 26.1, ст. 346.1–346.10. Приказ МНС РФ от 28.01.2004 № БГ-3-22/58
Налоговая база	Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества и имущественных прав. Расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Доходы и расходы, выраженные в инвалюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ. Доходы, полученные в натуральной форме, определяются в порядке, установленном статьей 40 НК РФ. Налоговую базу можно уменьшить на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, но не более чем на 30 %
Налоговый период	Налоговый период – календарный год. Отчетный период – полугодие
Ставка	6 %
Порядок уплаты	1. Налогоплательщики по истечении отчетного и налогового периода представляют налоговые декларации: организации – по месту нахождения; индивидуальные предприниматели – по месту своего жительства. 2. По итогам отчетного периода (полугодия) налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа исходя из ставки и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия. Уплата авансового платежа производится по местонахождению организации, предпринимателя не позднее 25 дней со дня окончания отчетного периода с одновременной подачей декларации. 3. По итогам налогового периода, т. е. календарного года, налогоплательщики, в том числе индивидуальные предприниматели, представляют в налоговые органы налоговые декларации и уплачивают налог в те же сроки, т. е. не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом
Распределение сумм налога	В соответствии с Федеральным законом “О федеральном бюджете на ... год”

**РЕГИОНАЛЬНЫЕ И МЕСТНЫЕ НАЛОГИ
САНКТ-ПЕТЕРБУРГА**

Таблица П2.8

Налог на имущество организаций

Нормативные источники	НК РФ, гл. 30 ст. 372–386.1. Закон СПб от 26.11.2003 № 684-96. Закон СПб от 28.06.1995 № 81-11
Налогоплательщики	1. Российские организации. 2. Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество
Объект налогообложения	<p>Движимое и недвижимое имущество (в том числе переданное во временное владение, пользование, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе как основные средства. Для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации, объектом является находящееся на территории РФ недвижимое имущество, принадлежащее им на праве собственности.</p> <p>Не являются объектами налогообложения:</p> <p>земельные участки, водные объекты и другие природные ресурсы;</p> <p>имущество федеральных органов власти, в которых предусмотрена военная и приравненная к ней служба, используемое для нужд обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации</p>
Налоговая база	<p>Осуществляется самостоятельно по его среднегодовая стоимость имущества. Учитывается по его остаточной стоимости. Для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации, – по инвентаризационной стоимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Сведения об инвентаризационной стоимости необходимо сообщать в течение 10 дней со дня оценки объектов в налоговый орган по местонахождению объектов. Налоговая база определяется отдельно по месту нахождения организации и каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, а также по каждому объекту недвижимого имущества, находящегося вне его местонахождения. Если фактическое местонахождение налогооблагаемых объектов находится в разных субъектах Российской Федерации, налог исчисляется с учетом ставок, принятых в соответствующих субъектах Российской Федерации.</p>

Нормативные источники	НК РФ, гл. 30 ст. 372–386.1. Закон СПб от 26.11.2003 № 684-96. Закон СПб от 28.06.1995 № 81-11
Налоговая база	УМНС РФ по СПб разъясняет вопросы формирования налоговой базы в письмах от 23.01.2004 № 02-05/1535 и от 30.04.2004 № 02-05/9551. ПРИМЕЧАНИЕ. Особенности исчисления налоговой базы участниками простого товарищества (по договору о совместной деятельности), а также в отношении имущества, переданного в доверительное управление, определены ст. 377 и 378 гл. 30 НК РФ
Налоговый и отчетный периоды	Налоговый период – календарный год. Отчетные периоды – I квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года
Налоговая ставка	2,2 %
Налоговые льготы	Не облагается имущество, используемое организациями для осуществления возложенных функций либо уставной деятельности: 1) учреждений и организаций уголовно-исполнительной системы; 2) Федеральной таможенной службы и ее территориальных органов, используемое для реализации своих полномочий и для безопасности и охраны правопорядка, а также находящийся на балансе жилищный фонд и основные средства (мебель, бытовые приборы и т. д.) (Письмо ФНС РФ от 5.10.2007 № ЧД-6-11/754@); 3) религиозных организаций; 4) общероссийских общественных организаций инвалидов (с численностью не менее 80 %) и их организаций и учреждений, где уставный капитал полностью состоит из вкладов этих организаций, а численность инвалидов – не менее 50 %; 5) имущество фармацевтических производств, используемое для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов для борьбы с эпидемиями; 6) памятники истории и культуры федерального значения; 7) ядерные установки для научных целей, хранилища радиоактивных отходов; 8) ледоколы, суда с ядерными установками и суда атомно-технологического обслуживания;

<p>Нормативные источники</p>	<p>НК РФ, гл. 30 ст. 372-386.1. Закон СПб от 26.11.2003 № 684-96. Закон СПб от 28.06.1995 № 81-11</p>
<p>Налоговые льготы</p>	<p>9) железнодорожные пути общего пользования, федеральные автодороги, магистральные трубопроводы, линии электропередач и другие сооружения по перечню, утвержденному постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 504;</p> <p>10) космические объекты;</p> <p>11) имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий;</p> <p>12) имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;</p> <p>13) имущество государственных научных центров;</p> <p>14) имущество организаций-участников соглашения о разделе продукции, используемое исключительно для осуществления деятельности по соглашению, учитываемое на балансе резидента особой экономической зоны (ОЭЗ), в течение 5 лет с момента постановки на учет этого имущества.</p> <p>В САНКТ-ПЕТЕРБУРГЕ УСТАНОВЛЕНА ДОПОЛНИТЕЛЬНЫЕ ЛЬГОТЫ</p> <p>От уплаты налога освобождаются:</p> <p>1) организации, изготавливающие спецоборудование для обеспечения жизнедеятельности инвалидов;</p> <p>2) органы власти Санкт-Петербурга и их государственные учреждения, финансируемые из бюджета;</p> <p>3) жилищно-строительные кооперативы, жилищные кооперативы, товарищества собственников жилья, товарищества домовладельцев – в отношении жилых помещений, а также общего имущества жилого дома и имущества, используемого для обеспечения эксплуатации многоквартирного дома;</p> <p>4) религиозные организации – в отношении имущества, предназначенного для богослужений;</p> <p>5) организации водоснабжения, коммунального хозяйства – в отношении имущества, находящегося в собственности СПб.;</p> <p>6) садоводческие, огороднические и дачные объединения граждан в отношении имущества для социально-хозяйственных задач ведения садоводства;</p> <p>7) организации жилищно-коммунального комплекса, финансируемые из средств бюджетов;</p> <p>8) организации, осуществляющие виды деятельности в соответствии с разделом D “Обрабатывающие производства” по введению в эксплуатацию с 01.01.2007 на протяжении любых 3 календарных лет подряд объектов основных средств на сумму не менее 3 млрд руб. (Закон Санкт-Петербурга от 09.10.2006 № 432-66);</p>

<p>Нормативные источники</p>	<p>НК РФ, гл. 30 ст. 372–386.1. Закон СПб от 26.11.2003 № 684-96. Закон СПб от 28.06.1995 № 81-11</p>
<p>Налоговые льготы</p>	<p>9) организации социально-культурной сферы – в отношении объектов, используемых для нужд культуры и искусства, образования, физкультуры и спорта, здравоохранения и соц. обеспечения;</p> <p>10) научные организации РАН – в отношении имущества, используемого для научной деятельности;</p> <p>11) гос. учреждения, осуществляющие аварийно-спасательные работы, в соответствии с федеральным законодательством;</p> <p>12) организации могут воспользоваться инвестиционным налоговым кредитом на срок от 1 до 10 лет при соблюдении условий, определенных в Законе СПб от 26.06.2002 № 316-28:</p> <p>а) реализация за период с 1 января 2002 года по последнее число месяца отчетного периода инвестиционного проекта с расходами на финансирование в ОС и нематериальные активы, использующиеся при производстве продукции на территории СПб на сумму свыше 3 млн руб.;</p> <p>б) реализация в течение срока действия договора о предоставлении инвестиционного налогового кредита инвестиционного проекта с расходами на финансирование вложенных в ОС и нематериальные активы, использующиеся при производстве продукции на территории СПб на сумму свыше 3 млн руб. Размер процентной ставки за пользование инвестиционным налоговым кредитом устанавливается в договоре в пределах от 1/8 до одной целой ставки рефинансирования ЦБ РФ;</p> <p>13) восстановлены льготы, предоставленные Законом СПб от 28.06.1995 № 81-11, и действуют в течение того срока, на который эти льготы предоставлены:</p> <p>стоимость имущества, исчисленная для налогообложения, уменьшается на балансовую стоимость ОПФ, введенных в эксплуатацию в период, не превышающий последних четырех кварталов:</p> <p>если суммарная стоимость указанных ОПФ превышает 1 млн руб., льгота предоставляется на период восьми кварталов начиная с первого числа квартала, на начало которого были выполнены условия его предоставления;</p> <p>если суммарная стоимость указанных ОПФ превышает 5 млн руб., льгота предоставляется на период 16 кварталов;</p>

Нормативные источники	НК РФ, гл. 30 ст. 372-386.1. Закон СПб от 26.11.2003 N 684-96. Закон СПб от 28.06.1995 N 81-11.
Налоговые льготы	если суммарная стоимость указанных ОПФ превышает 500 млн руб. и они были введены в эксплуатацию в период, не превышающий десяти кварталов подряд, льгота предоставляется на период 28 кварталов
Порядок уплаты	<p>1. Ежеквартальные авансовые платежи производятся по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения налоговой ставки и средней (среднегодовой) стоимости имущества в сроки не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода. По объектам недвижимого имущества иностранных организаций – 1/4 инвентаризационной стоимости объекта по состоянию на 1 января года – налогового периода. Налоговые расчеты по авансовым платежам представляются в налоговый орган по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества не позднее 30 дней со дня окончания отчетного периода.</p> <p>2. Налоговые декларации представляются, и оплата производится по итогам налогового периода (календарного года) не позднее 30 марта, следующего за истекшим плановым периодом. Форма налоговой декларации утверждена Приказом МНС РФ от 23.03.2004 № САЭ-3-21/224.</p> <p>3. Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, уплачивают налог и авансовые платежи в те же сроки по месту постановки на учет этих представительств. В иных случаях иностранные организации обязаны уплачивать авансовые платежи и налог по местонахождению объекта недвижимого имущества.</p> <p>4. Крупнейшие налогоплательщики представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших.</p> <p>5. Сумма налога, уплаченная за пределами РФ в соответствии с законодательством другого государства, засчитывается при уплате налога в РФ, но не может превысить размер суммы налога, подлежащего уплате в РФ в отношении имущества, принадлежащего российской организации</p>
Зачисление	100 % в бюджет Санкт-Петербурга

Налог на игорный бизнес

Нормативные источники	НК РФ, гл. 29 ст. 364–371. Закон Ленинградской области от 13.07.2004 № 37-оз
Налогоплательщики	Организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса
Объекты налогообложения	Игровой стол. Игровой автомат. Касса тотализатора. Касса букмекерской конторы. Форма заявления о регистрации объектов налогообложения утверждена приказом Минфина РФ от 24.01.2005 № 8н
Обязательные условия	<p>1. Налогоплательщик обязан поставить на учет и зарегистрировать в налоговом органе по месту установки объекта каждый объект не позднее чем за 2 рабочих дня до его установки и получить свидетельство о регистрации (приказ Минфина РФ от 24.01.2005 № 7н), а также зарегистрировать любое изменение количества объектов.</p> <p>2. Регистрация производится путем подачи заявления налогоплательщиком лично или через представителя либо почтой (письмо Минфина РФ от 07.07.2006 № 03-06-05-02/06).</p> <p>3. Налоговые органы в течение 5 рабочих дней с даты получения заявления обязаны выдать свидетельство о регистрации объектов налогообложения или внести изменения в ранее выданное свидетельство.</p> <p>4. Нарушение требований пункта 1 влечет взыскание штрафа в трехкратном размере ставки налога, а нарушение более одного раза – взыскание штрафа в шестикратном размере.</p> <p>5. Порядок постановки на учет плательщиков налога на игорный бизнес утвержден приказом Минфина РФ от 08.04.2005 № 55н.</p> <p>6. Письмом Минфина РФ от 03.12.2007 № 03-05-05/05 разъяснен порядок снятия с учета игровых автоматов, в том числе в случае ликвидации организации</p>
Налоговая база	Определяется по каждому объекту налогообложения отдельно. Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы по каждому объекту и соответствующей ставки налога. Налог подлежит уплате с момента осуществления лицензируемой деятельности в области игорного бизнеса

Нормативные источники	НК РФ, гл. 29 ст. 364–371. Закон Ленинградской области от 13.07.2004 № 37-оз
Налоговый период	Календарный месяц
Ставки	За один игровой стол — 90 000 руб. За каждый игровой автомат — 7500 руб. За одну кассу тотализатора — 35 000 руб. За одну кассу букмекерской конторы — 35 000 руб.
Порядок уплаты	Ежемесячно, не позднее 20 числа месяца, следующего за налоговым периодом, представляется налоговая декларация с учетом изменений количества объектов. С 01.01.2008 налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков. Налог уплачивается по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения не позднее срока подачи декларации, т. е. не позднее 20 числа следующего месяца. Уплата налога при наличии у организации обособленного подразделения — по месту его нахождения. Форма налоговой декларации и инструкция по ее заполнению утверждается приказом МНС РФ от 01.11.2004 № 97н

Таблица П2.10

Транспортный налог

Нормативные источники	НК РФ, гл. 28 ст. 356–363.1. Закон Ленинградской области от 22.11.2002 № 51-оз
Налогоплательщики	Организации и физические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, а также физические лица, которым переданы транспортные средства на основании доверенности. Инвестор не уплачивает налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств (кроме легковых автомобилей), используемых исключительно для целей соглашения о разделе продукции (приказ МНС РФ от 07.06.2004 № САЭ-3-01/355@). Обязательно уведомление налогового органа по месту своего жительства о передаче по доверенности. Утверждены формы сведений о транспортных средствах и лицах, на которых они зарегистрированы (приказ МНС РФ от 17.09.2007 № ММ-3-09/536). Установлена административная ответственность за несоблюдение требований об обязательном страховании гражданской ответственности владельцев транспортных средств (Федеральный закон от 25.04.2002 № 41-ФЗ)

<p>Нормативные источники</p>	<p>НК РФ, гл. 28 ст. 356–363.1. Закон Ленинградской области от 22.11.2002 № 51-оз</p>
<p>Объект налогообложения</p>	<p>Объектами налогообложения являются:</p> <ul style="list-style-type: none"> автомобили; мотоциклы; мотороллеры; автобусы и другие самоходные машины на пневматическом и гусеничном ходу; самолеты; вертолеты; теплоходы; яхты, парусные суда; катера; снегоходы, мотосани; моторные лодки; гидроциклы; несамоходные и другие водные и воздушные транспортные средства. <p>Не являются объектами налогообложения:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Весельные лодки, моторные лодки с мощностью двигателя не выше 5 л. с. 2. Автомобили легковые специальные для инвалидов, а также полученные через органы соц. защиты, с мощностью двигателя до 100 л. с. 3. Промысловые морские и речные суда. 4. Пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда организаций, осуществляющих пассажирские и (или) грузовые перевозки. 5. Тракторы, комбайны, спец. машины, зарегистрированные для сельхозработ. 6. Транспортные средства федеральных органов власти, где законодательно предусмотрена военная или приравненная к ней служба. 7. Транспортные средства, находящиеся в розыске. 8. Самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы
<p>Налоговая база</p>	<p>Определяется в следующих вариантах:</p> <ul style="list-style-type: none"> мощность двигателя в лошадиных силах; валовая вместимость в регистровых тоннах; единица транспортного средства.

Нормативные источники	НК РФ, гл. 28 ст. 356–363.1. Закон Ленинградской области от 22.11.2002 № 51-оз
Налоговая база	В случае регистрации или снятия с учета транспортного средства в течение налогового (отчетного) периода исчисляются налог с учетом коэффициента, являющегося отношением числа полных месяцев, в течение которых зарегистрированы транспортные средства, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде
Налоговый период	Календарный год Отчетные периоды для организаций: I квартал II квартал III квартал
Налоговые ставки	Устанавливаются в зависимости от мощности двигателя
Льготы	Не уплачивают налог: 1. Герои Советского Союза, Герои Социалистического Труда, участники ВОВ, ветераны боевых действий на территории СССР, территориях других государств, граждане, подвергшиеся радиации на Чернобыльской АЭС, граждане, принимавшие в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах, граждане Российской Федерации, подвергшиеся воздействию радиации вследствие ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне, аварии в 1957 году на производственном объединении “Маяк” и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча, Герои Российской Федерации за одно транспортное средство, зарегистрированное на них. 2. Организации, финансируемые из областного и (или) местных бюджетов не менее чем на 70%. 3. Организации, осуществляющие содержание автодорог Ленобласти, при условии что удельный вес доходов от этой деятельности составляет не менее 70%. 4. Общественные организации инвалидов и организации, находящиеся в их собственности; предприятия ВОС. 5. Автотранспортные предприятия, осуществляющие перевозки льготных категорий пассажиров в соответствии с договорами администраций. 6. Сельхозтоваропроизводители в отраслях растениеводства и животноводства.

Нормативные источники	НК РФ, гл. 28 ст. 356–363.1. Закон Ленинградской области от 22.11.2002 № 51-оз
Льготы	7. Пенсионеры-владельцы легковых автомобилей с мощностью двигателя до 100 л. с. (до 73,55 кВт); мотоциклов (мотороллеров) с мощностью двигателя до 40 л. с. (до 29,4 кВт) уплачивают налог в размере 80 % за одно транспортное средство. 8. Владельцы мотоциклов (мотороллеров) с мощностью двигателя до 50 л. с. (до 36,77 кВт) включительно уплачивают налог в размере 50 % установленной ставки за один мотоцикл (мотороллер), зарегистрированный на граждан указанной категории, при условии, что со дня его выпуска прошло более 15 лет. 9. От уплаты налога освобождаются грузовые автомобили предприятий текстильного и швейного производства, производства кожи, изделий из кожи и производства обуви
Порядок уплаты	1. Организации по истечении отчетных периодов – I квартал, II квартал, III квартал, не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом, уплачивают авансовые платежи в размере 1/4 годовой суммы налога с учетом периода владения транспортным средством. Форма авансового платежа утверждена приказом Минфина РФ от 23.03.2006 № 48н. По итогам года организации рассчитывают сумму налога с учетом авансовых платежей и не позднее 20 января следующего года представляют налоговую декларацию и уплачивают налог. Организации самостоятельно осуществляют расчет и представляют его в налоговый орган по месту регистрации транспортных средств 2. Физические лица осуществляют платежи транспортного налога не позднее 30 дней после получения налогового уведомления. Форма налогового уведомления на уплату налога утверждена приказом ФНС РФ от 31.10.2005 № САЭ-3-21/551@. Форма налоговой декларации и порядок ее заполнения утверждены приказом Минфина РФ от 13.04.2006 № 65н
Распределение суммы налога	В областной бюджет – 85%. В бюджеты муниципальных районов, городских округов – 15%. Закон Ленобласти N 184-оз от 14.12.2007

Таблица П2.11

Налоговые ставки, установленные в Ленинградской области в 2010 году

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 70 л. с. (до 51,48 кВт) включительно	18,00
свыше 70 до 100 л. с. (свыше 51,48 до 73,55 кВт) включительно	35,00
свыше 100 до 150 л. с. (свыше 73,55 до 110,33 кВт) включительно	30,00
свыше 150 до 200 л. с. (свыше 110,33 до 147,1 кВт) включительно	50,00
свыше 200 до 250 л. с. (свыше 147,1 до 183,9 кВт) включительно	75,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,9 кВт)	150,00
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 20 л. с. (до 14,7 кВт) включительно	8,00
свыше 20 до 35 л. с. (свыше 14,7 до 25,74 кВт) включительно	20,00
свыше 35 л. с. (свыше 25,74 кВт)	50,00
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 200 л. с. (до 147,1 кВт) включительно	50,00
свыше 200 л. с. (свыше 147,1 кВт)	85,00
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25,00
свыше 100 до 150 л. с. (свыше 73,55 до 110,33 кВт) включительно	40,00
свыше 150 до 200 л. с. (свыше 110,33 до 147,1 кВт) включительно	50,00
свыше 200 до 250 л. с. (свыше 147,1 до 183,9 кВт) включительно	65,00
свыше 250 л. с. (свыше 183,9 кВт)	50,00
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	25,00

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	25,00
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	50,00
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 30 л.с. (до 22,07 кВт) включительно	15,00
свыше 30 л.с. до 100 л.с. (свыше 22,07 до 73,55 кВт) включительно	50,00
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	100,00
Яхты и другие парусные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	100,00
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	200,00
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	125,00
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	250,00
Несамоходные (буксирные) суда (с каждой регистрационной тонны валовой вместимости)	100,00
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	125,00
Водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	1000,00

Таблица П2.12

Земельный налог

Нормативные источники	НК РФ, гл. 31, ст. 387–398. Земельный кодекс РФ. Приказ Минфина РФ от 23.09.2005 № 124н. Постановление Правительства Ленобласти от 24.03.2005 № 24. Решения муниципальных образований Ленобласти
Налогоплательщики	Организации и физические лица, имеющие земельные участки на территории Ленобласти: на праве собственности; на праве постоянного (бессрочного) пользования; на праве пожизненного наследуемого владения.

Налогоплательщики	Не являются плательщиками земельного налога организации и физические лица за земельные участки на праве безвозмездного срочного пользования или переданные им по договору аренды
Объект налогообложения	<p>Земельные участки, расположенные в пределах границ муниципальных образований Ленобласти.</p> <p>Не являются объектами налогообложения земельные участки:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ; 2) ограниченные в обороте, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия; 3) предоставленные для обеспечения обороны, безопасности, нужд таможди; 4) ограниченные в обороте в пределах лесного фонда; 5) занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда; 6) предоставленные федеральным государственным учреждением системы Росрезерва для формирования, хранения и обслуживания запасов
Налоговая база	<p>Определяется как кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Управление федерального агентства кадастра объектов недвижимости по Ленобласти ведет учет и оценку земли. Результаты кадастровой оценки земель садоводческих, огороднических и дачных объединений граждан на территории Ленобласти утверждены постановлением Правительства Ленобласти от 22.12.2005 № 330. Постановлением Правительства Ленобласти от 06.02.2006 № 31 утверждены результаты государственной кадастровой оценки земельных участков особо охраняемых территорий. Налоговая база определяется отдельно по каждому земельному участку и по каждой доле в праве общей собственности на земельный участок с учетом категории налогоплательщиков и конкретных налоговых ставок с коэффициентами. Организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании государственного земельного кадастра. Физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, определяют налоговую базу самостоятельно в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности на основании государственного земельного кадастра. Для всех физических лиц – налогоплательщиков налоговая база определяется налоговыми органами на основании сведений из государственного земельного кадастра и</p>

<p>Налоговая база</p>	<p>органа, регистрирующего права на недвижимое имущество и сделок с ним. Налоговые органы направляют физ. лицу-налогоплательщику соответствующее налоговое уведомление. Утверждена форма “Сведения о земельных участках, расположенных в пределах муниципального образования” приказом Минфина РФ от 23.03.2006 № 47н. Порядок доведения до сведения налогоплательщиков информации о кадастровой стоимости земельных участков определяется решениями муниципальных образований Ленобласти. Оборота земель сельхозназначения на территории Ленобласти определен Законом Ленобласти от 02.12.2005 № 107-оз. Порядок перевода земель из одной категории в другую определен областным законом от 22.06.2005 № 51-оз</p>
<p>Налоговые ставки</p>	<p>Нормативные ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов власти; в данном регионе России – Ленобласти – решениями муниципальных образований. В соответствии со ст. 394 НК РФ принятые ставки за земли, находящиеся в пределах границ муниципальных образований не могут превышать:</p> <p>0,3 %</p> <p>а) за земельные участки, отнесенные к землям сельхозназначения или в составе зон сельхозиспользования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;</p> <p>б) за участки, занятые жилищным фондом и его объектами инженерной инфраструктуры, а также за земельные участки, предоставленные для жилищного строительства;</p> <p>в) за земельные участки, предоставленные для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества, животноводства;</p> <p>1,5 % за прочие земельные участки.</p> <p>За земельные участки, приобретенные в собственность для жилищного строительства, в том числе для индивидуальной суммы налога (авансовых платежей), рассчитываются с учетом коэффициентов, значение которых зависит от сроков проектирования и строительства. Муниципальные образования могут установить дифференцированные налоговые ставки в зависимости от категории земель и разрешенного использования земельного участка. См. решения муниципальных образований по месту расположения земельных участков. С 1 января 2008 года установлен порядок определения размера арендной платы, порядок, условия и сроки внесения арендной платы за использование земельных участков, находящихся в собственности Ленобласти (постановление Правительства Ленобласти от 29.12.2007 № 353)</p>

Налоговый период	Налоговый период – календарный год. Отчетный период для организаций и индивидуальных предпринимателей – I квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года
Налоговые льготы	<p>От уплаты земельного налога освобождаются следующие организации:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Уголовно-исполнительной системы – в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных функций; 2. В отношении земельных участков, занятых государственными автодорогами общего пользования; 3. Религиозные организации – за земельные участки, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения; 4. Общероссийские общественные организации инвалидов с численностью инвалидов не менее 80 % – за земли, используемые ими для осуществления уставной деятельности; <ol style="list-style-type: none"> 4.1. Организации с уставным капиталом, состоящим полностью из вкладов общественных организаций инвалидов при условии, что в численности не менее 50 % инвалидов, а их доля в фонде оплаты труда не менее 25 % – за земли, используемые ими для производства и реализации товаров (кроме подакцизных); 4.2. Учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов – за земли, используемые ими для образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных и иных целей соцзащиты и реабилитации инвалидов; 5. Организации народных художественных промыслов за земельные участки в местах традиционного бытования, используемые для производства и реализации соответствующих изделий; 6. Физические лица – коренные малочисленные народы Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также общины – за земельные участки, используемые для сохранения и развития их традиционного образа жизни; 7. Организации – резиденты особой экономической зоны (ОЭЗ) сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на земельный участок.

<p>Налоговые льготы</p>	<p>Резиденты ОЭЗ не уплачивают земельный налог только по тем земельным участкам, которые расположены на территории ОЭЗ.</p> <p>Налоговая база уменьшается на сумму 10 000 руб. на одного налогоплательщика следующих категорий налогоплательщиков:</p> <p>Герои Советского Союза, Герои РФ, полные кавалеры ордена Славы;</p> <p>инвалиды III степени ограничения к трудовой деятельности, а также лица I и II групп инвалидности, установленной до 1 января 2004 года без вынесения заключения об ограничении;</p> <p>инвалиды с детства;</p> <p>ветераны и инвалиды ВОВ, а также ветераны и инвалиды боевых действий;</p> <p>физические лица, подвергшиеся воздействию радиации на Чернобыльской АЭС, объединении "Маяк", на р. Теча, на Семипалатинском полигоне;</p> <p>физические лица, принимавшие участие в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, в ликвидации аварий;</p> <p>физические лица, получившие лучевую болезнь или ставшие инвалидами в результате испытаний, связанных с ядерными установками, включая оружие и космическую технику.</p> <p>Данное уменьшение налоговой базы на 10 000 руб. производится на основании документов, подтверждающих это право, представленных в налоговые органы. Дополнительные льготы могут устанавливаться решениями муниципальных образований в отношении земельных участков, находящихся в его границах</p>
<p>Порядок и сроки уплаты</p>	<p>Налог и авансовые платежи по налогу уплачиваются в бюджет по месту нахождения земельных участков в порядке и сроки, которые установлены решениями муниципальных образований Ленобласти.</p> <p>1. Организации и индивидуальные предприниматели уплачивают авансовые платежи по налогу, если это определено соответствующим решением, за I квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года. Ст. 397 НК РФ установлено, что уплата авансовых платежей не должна быть позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим периодом, т. е. не позднее 30 апреля, 31 июля, 31 октября.</p>

Порядок и сроки уплаты	<p>Индивидуальные предприниматели должны сдавать налоговые декларации и расчеты авансовых платежей только по земельным участкам, используемым в предпринимательской деятельности.</p> <p>В случае прекращения права на земельный участок порядок налогообложения разъяснен в письме ФНС РФ от 09.11.2006 № ММ-6-21/1088@.</p> <p>Форма налогового расчета по авансовым платежам и порядок ее заполнения утверждены приказом Минфина РФ от 19.05.2005 № 66н. Налог по истечении налогового периода, т. е. календарного года, уплачивают не позднее 1 февраля следующего года с представлением налоговой декларации. Приказ Минфина РФ от 23.09.2005 № 124н, утвердивший форму налоговой декларации и порядок ее заполнения.</p> <p>2. Физические лица уплачивают налог на основании полученного налогового уведомления не позднее 1 апреля следующего года. Форма налогового уведомления утверждена приказом ФНС РФ от 31.10.2005 № САЭ-3-21/551@.</p> <p>Однако конкретные сроки уплаты определяются решениями муниципальных образований, с которыми пользователи земли должны быть ознакомлены.</p> <p>Документы, подтверждающие право на уменьшение налоговой базы или право на льготы, представляются в налоговые органы по месту нахождения земельного участка на основании решения муниципального образования:</p> <ul style="list-style-type: none"> организациями и инд. предпринимателями – в сроки представления расчетов по авансам и налогу по истечении налогового периода; физическими лицами – в срок не позднее 1 февраля года текущего налогового периода
Распределение	100 % – в бюджеты муниципальных образований Ленинградской области

Налог на имущество физических лиц

Нормативные источники	Закон РФ от 09.12.1991 № 2003-1. Решения соответствующих муниципальных образований по установлению ставок налога на личное имущество и предоставлению льгот
Плательщики	Собственники имущества в соответствии с налоговым уведомлением, утвержденным приказом ФНС РФ от 31.10.2005 № САЭ-3-21/551@
Объект налогообложения	Жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения, находящиеся в собственности
Ставки	При стоимости недвижимого имущества: до 300 тыс. руб. – до 0,1 %; от 300 до 500 тыс. руб. – от 0,1 до 0,3 %; свыше 500 тыс. руб. – от 0,3 до 2,0 %. Исчисление налога производится налоговыми органами на основании сведений ГУ ГУИОН об инвентаризационной стоимости строений, помещений и сооружений с коэффициентами удорожания на текущий год. Коэффициенты учитывают: типы строений; этажность; инфляцию. Временная методика оценки и переоценки строений и помещений установлена в постановлении Правительства Ленобласти от 31.07.1995 № 287
Источник уплаты	Доходы физических лиц
Льготы	От налога полностью освобождаются: Герои Советского Союза и Герои РФ, кавалеры ордена Славы, инвалиды (кроме III группы), ветераны войны; лица, подвергшиеся воздействию радиации, кроме граждан, подвергшихся радиационному воздействию на Семипалатинском полигоне; члены семей военнослужащих, потерявшие кормильца; военнослужащие и военные пенсионеры

Льготы	Не уплачивают налог: пенсионеры; воины-интернационалисты; семьи погибших военнослужащих и госслужащих; со стоимости сооружений, строений и помещений культуры и искусства, используемых по назначению; с расположенных на садоводческих участках строений жилой площадью до 50 кв. м, хозяйственных строений и сооружений площадью до 50 кв. м
Сроки уплаты	Уплачивается на основании платежного документа формы № ПД (налог), высылаемого налоговым органом не позднее 15 сентября и 15 ноября равными долями. Утверждены формы налоговых уведомлений приказом ФНС РФ от 31.10.2005 № САЭ-3-21/551@
Порядок уплаты	100 % в бюджеты муниципальных образований Ленобласти по месту нахождения объекта налогообложения

**ПОСТУПЛЕНИЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ
В КОНСОЛИДИРОВАННЫЙ БЮДЖЕТ РФ**

Таблица П3.1

**Поступление налогов и сборов (с ЕСН в ФБ)
в консолидированный бюджет РФ (динамика структуры доходов)
за январь—декабрь 2008, 2009 гг.**

	Фактически поступило в консолидированный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
ВСЕГО по налоговым и другим доходам (с учетом поступлений по переданным налогоплательщикам)	88 080 383		83 377 154		105,6
ВСЕГО по налоговым и другим доходам	61 813 251	100,0	57 792 913	100,0	107,0
в том числе:					
налог на прибыль организаций	14 910 239	24,1	19 971 259	34,6	74,7
единый социальный налог, зачисляемый в федеральный бюджет	4 805 283	7,8	4 784 448	8,3	100,4
налог на доходы физических лиц	17 452 100	28,2	17 201 958	29,8	101,5

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в консолидированный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
НДС на товары, реализуемые в РФ	8 249 335	13,3	2 433 561	4,2	339,0
акцизы по товарам, производимым в РФ	6 160 561	10,0	4 432 461	7,7	139,0
НДС на товары, ввозимые в РФ из республики Беларусь	156 693	0,3	268 868	0,5	58,3
акцизы по товарам, ввозимым в РФ из республики Беларусь	182	0,0	-1	0,0	
Налоги на имущество	8 126 902	13,1	6 578 943	11,4	123,5
<i>в том числе:</i>					
налог на имущество организаций	5 063 825	62,3	3 989 062	60,6	126,9
транспортный налог	1 055 970	13,0	793 476	12,1	133,1
налог на игровой бизнес	133 892	1,6	401 674	6,1	33,3
земельный налог	1 734 412	21,3	1 297 886	19,7	133,6
налог на имущество физических лиц	138 803	1,7	96 845	1,5	143,3
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	571 570	0,9	732 194	1,3	78,1

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в консолидированный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
<i>в том числе:</i>					
налог на добычу полезных ископаемых	244 960	42,9	286 968	39,2	85,4
платежи за пользование лесным фондом	0	0	0	0	
водный налог	325 690	57,0	443 868	60,6	73,4
сбор за пользование объектами жив. мира и пользование объектами водных биоресурсов	920	0,2	1358	0,2	67,7
прочие платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
Государственная пошлина	80 229	0,1	59 377	0,1	135,1
Поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам	12 546	0	32 751	0,1	38,3
Налоги со специальным налоговым режимом	1 247 332	2,0	1 242 920	2,2	100,4

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в консолидированный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
<i>в том числе:</i>					
единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, распределяемой по уровням бюджетной системы РФ	646 198	51,8	657 095	52,9	98,3
единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	584 514	46,9	566 809	45,6	103,1
единый сельскохозяйственный налог	16 620	1,3	19 016	1,5	87,4
Прочие налоговые и неналоговые доходы, администрируемые налоговыми органами	40 278	0,1	54 174	0,1	74,3
Итого по группе “Остальные налоги и сборы”	133 054	0,2	146 302	0	90,9

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в федеральный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
ВСЕГО по налоговым и другим доходам (с учетом поступлений по переданным налогоплательщикам)	40 998 017		36 848 468		11,3
ВСЕГО по налоговым и другим доходам	14 730 885	100,0	11 264 227	100,0	130,8
в том числе:					
налог на прибыль организаций	1 166 495	7,9	3 291 860	29,2	35,4
единый социальный налог, зачисляемый в федеральный бюджет	4 805 283	32,6	4 784 448	42,5	100,4
налог на доходы физических лиц	0	0	0	0	
НДС на товары, реализуемые в РФ	8 249 335	56,0	2 433 561	21,6	339,0
акцизы по товарам, производимым в РФ	-45 142	-0,3	-7457	-0,1	605,4
НДС на товары, ввозимые в РФ из республики Беларусь	156 693	1,1	268 868	2,4	58,3
акцизы по товарам, ввозимым в РФ из республики Беларусь	182	0	-1	0	0
Налоги на имущество	0	0	0	0	0

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в федеральный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
<i>в том числе:</i>					
налог на имущество организаций	0	0	0	0	0
транспортный налог	0	0	0	0	0
налог на игорный бизнес	0	0	0	0	0
земельный налог	0	0	0	0	0
налог на имущество физических лиц	0	0	0	0	0
Налоги, сборы и регулярные платежи	358 082	2,4	452 460	4,0	79,1
<i>в том числе:</i>					
налог на добычу полезных ископаемых	32 210	9,0	7452	1,6	432,2
платежи за пользование лесным фондом	0	0	0	0	0
водный налог	325 690	91,0	443 868	98,1	73,4
сбор за пользование объектами жив. мира и пользование объектами водных биоресурсов	182	0,1	1 140	0,3	16,0
прочие платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
Государственная пошлина	18 547	0,1	16 648	0,1	11,4

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в федеральный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
Поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам	-376	0	3073	0	-12,2
Налоги со специальным налоговым режимом	0	0	0	0	0
<i>в том числе:</i>					
единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, распределяемой по уровням бюджетной системы РФ	0	0	0	0	0
единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	0	0	0	0	0
единый сельскохозяйственный налог	0	0	0	0	0
Прочие налоговые и неналоговые доходы, администрируемые налоговыми органами	21 786	0,1	20 767	0,2	104,9
Итого по группе “Остальные налоги и сборы”	39 957	0,3	40 488	0,4	98,7

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в территориальный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
ВСЕГО по налоговым и другим доходам (с учетом поступлений по переданным налогоплательщикам)	47 082 366		46 528 686		101,2
ВСЕГО по налоговым и другим доходам	47 082 366	100,0	46 528 686	100,0	101,2
в том числе:					
налог на прибыль организаций	13 743 744	29,2	16 679 399	35,8	82,4
единый социальный налог, зачисляемый в федеральный бюджет	0	0	0	0	0
налог на доходы физических лиц	17 452 100	37,1	17 201 958	37,0	101,5
НДС на товары, реализуемые в РФ	0	0	0	0	0
акцизы по товарам, производимым в РФ	6 205 703	13,2	4 439 918	9,5	139,8
НДС на товары, ввозимые в РФ из республики Беларусь	0	0	0	0	0
акцизы по товарам, ввозимым в РФ из республики Беларусь	0	0	0	0	0
Налоги на имущество	8 126 902	17,3	6 578 943	14,1	123,5

Продолжение табл. ПЗ.1

	Фактически поступило в федеральный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
<i>в том числе:</i>					
налог на имущество организаций	5 063 825	62,3	3 989 062	60,6	126,9
транспортный налог	1 055 970	13,0	793 476	12,1	133,1
налог на игровой бизнес	133 892	1,6	401 674	6,1	33,3
земельный налог	1 734 412	21,3	1 297 886	19,7	133,6
налог на имущество физических лиц	138 803	1,7	96 845	1,5	143,3
Налоги, сборы и регулярные платежи	213 488	0,5	279 734	0,6	76,3
<i>в том числе:</i>					
налог на добычу полезных ископаемых	212 750	99,7	279 516	99,9	76,1
платежи за пользование лесным фондом	0	0	0	0	0
водный налог	0	0	0	0	0
сбор за пользование объектами жив. мира и пользование объектами водных биоресурсов	738	0,3	218	0,1	Свыше 200
прочие платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
Государственная пошлина	61 682	0,1	42 729	0,1	144,4

	Фактически поступило в федеральный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
Поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам	12 922	0	29 678	0,1	43,5
Налоги со специальным налоговым режимом	1 247 332	2,6	1 242 920	2,7	100,4
<i>в том числе:</i>					
единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, распределяемой по уровням бюджетной системы РФ	646 198	51,8	657 095	52,9	98,3
единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	584 514	46,9	566 809	45,6	103,1
единый сельскохозяйственный налог	16 620	1,3	19 016	1,5	87,4
Прочие налоговые и неналоговые доходы, администрируемые налоговыми органами	18 492	0,0	33 407	0,1	55,4
Итого по группе “Остальные налоги и сборы”	93 097	0,2	105 814	0,2	88,0

Таблица П3.2

**Поступление налогов и сборов в территориальный бюджет
Ленинградской области (динамика структуры доходов)
за январь–декабрь 2008, 2009 гг.**

	Фактически поступило в территориальный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
ВСЕГО по налоговым и другим доходам	47 082 366	100,0	46 528 686	100,0	101,2
Налог на прибыль организаций	13 743 744	29,2	16 679 399	35,8	82,4
Налог на доходы физических лиц	17 452 100	37,1	17 201 958	37,0	101,5
Акцизы по товарам, производимым в РФ	6 205 703	13,2	4 439 918	9,5	139,8
Налоги на имущество	5 063 825	62,3	3 989 062	60,6	126,9
налог на имущество организаций	8 126 902	17,3	6 578 943	14,1	123,5
транспортный налог	1 055 970	13,0	793 476	12,1	133,1
налог на игровой бизнес	133 892	1,6	401 674	6,1	33,3
земельный налог	1 734 412	21,3	1 297 886	19,7	133,6
прочие налоги на имущество	138 803	1,7	96 845	1,5	143,3
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	213 488	0,5	279 734	0,6	76,3

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в территориальный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
налог на добычу полезных ископаемых	212 750	99,7	279 516	99,9	76,1
водный налог	0	0	0	0	0
сборы за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов	738	0,3	218	0,1	338,5
прочие платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
Государственная пошлина	61 682	0,1	42 729	0,1	144,4
Поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отменным налогам, сборам и иным обязательным платежам	12 922	0	29 678	0,1	43,5

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в территориальный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
<i>в том числе:</i>					
налог на прибыль организаций, зачисляемый в местные бюджеты (в части погашения сумм по расчетам за 2004 год и погашения задолженности прошлых лет)	-1505	0	-10 600	-35,7	14,2
платежи за пользование природными ресурсами	-20	0	262	0,9	-7,6
налог за пользование автомобильными дорогами	6360	49,2	4575	15,4	139,0
сбор на нужды образовательных учреждений с юридических лиц	83	0,6	1056	3,6	7,9
налоги на имущество	12 848	99,4	35 743	120,4	35,9
целевые сборы с граждан и предприятий, учреждений и организаций на содержание милиции,					

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в территориальный бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
на благоустройство территорий, на нужды образования и другие цели	-124	-1,0	147	0,5	-84,4
лицензионный сбор за право торговли спиртными напитками	250	1,9	-3	0	0
прочие налоги и сборы	-4970	-38,5	-1502	-5,1	330,9
Налоги со специальным налоговым режимом	1 247 332	2,6	1 242 920	2,7	100,4
единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, распределяемой по уровням бюджетной системы РФ	646 198	51,8	657 095	52,9	98,3
единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	584 514	46,9	566 809	45,6	103,1
единый сельскохозяйственный налог	16 620	1,3	19 016	1,5	87,4
Прочие налоговые и неналоговые доходы, администрируемые налоговыми органами	18 493	0	33 407	0,1	55,4

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в областной бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
ВСЕГО по налоговым и другим доходам	37 010 110	100,0	37 350 061	100,0	99,1
Налог на прибыль организаций	13 743 744	37,1	16 679 399	44,7	82,4
Налог на доходы физических лиц	10 460 752	28,3	10 212 794	27,3	102,4
Акцизы по товарам, производимым в РФ	6 205 703	16,8	4 439 918	11,9	139,8
Налоги на имущество	5 725 701	15,5	5 065 188	13,6	113,0
налог на имущество организаций	5 063 825	13,7	3 989 062	78,8	126,9
транспортный налог	527 984	10,4	674 452	13,3	78,3
налог на игровой бизнес	133 892	2,6	401 674	7,9	33,3
земельный налог	0	0	0	0	0
прочие налоги на имущество	0	0	0	0	0
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	213 488	0,6	279 734	0,7	76,3
налог на добычу полезных ископаемых	212 750	99,7	279 516	99,9	76,1
водный налог	0	0	0	0	0

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в областной бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
сборы за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов	738	0,3	218	0,1	338,5
прочие платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
Государственная пошлина	38	0	24	0	158,3
Поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отменным налогам, сборам и иным обязательным платежам	8 419	0	9139	0	92,1
<i>в том числе:</i>					
налог на прибыль организаций, зачисляемый в местные бюджеты (в части погашения сумм по расчетам за 2004 год и погашения задолженности прошлых лет)	0		0	0	

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в областной бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
платежи за пользование природными ресурсами	-20		262	2,9	-7,6
налог за пользование автомобильными дорогами	6360	75,5	4575	50,1	139,0
сбор на нужды образовательных учреждений с юридических лиц	83	1,0	1056	11,6	7,9
налоги на имущество	8337	99,0	7732	84,6	107,8
целевые сборы с граждан и предприятий, учреждений и организаций на содержание милиции, на благоустройство территорий, на нужды образования и другие цели	0	0	0	0	0
лицензионный сбор за право торговли спиртными напитками	0	0	0	0	0

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в областной бюджет				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
прочие налоги и сборы	-6341	-75,3	-4486	-49,1	141,4
Налоги со специальным налоговым режимом	651 738	1,8	663 434	1,8	98,2
единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, распределяемой по уровням бюджетной системы РФ	646 198	99,1	657 095	99,0	98,3
единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	0	0	0	0	0
единый сельскохозяйственный налог	5540	0,9	6339	1,0	87,4
Прочие налоговые и неналоговые доходы, администрируемые налоговыми органами	527	0	431	0	122,3

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в бюджеты МО				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
ВСЕГО по налоговым и другим доходам	10 072 256	100,0	9 178 625	100,0	109,7
Налог на прибыль организаций	0	0	0	0	0
Налог на доходы физических лиц	6 991 348	69,4	6 989 164	76,1	100,0
Акцизы по товарам, производимым в РФ	0	0	0	0	0
Налоги на имущество	2 401 201	23,84	1 513 755	16,49	158,6
налог на имущество организаций	0	0	0	0	0
транспортный налог	527 986	22,0	119 024	7,9	443,6
налог на игровой бизнес	0	0	0	0	0
земельный налог	1 734 412	72,2	1 297 886	85,7	133,6
прочие налоги на имущество	138 803	5,8	96 845	6,4	143,3
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
налог на добычу полезных ископаемых	0	0	0	0	0
водный налог	0	0	0	0	0

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в бюджеты МО				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
сборы за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов	0	0	0	0	0
прочие платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
Государственная пошлина	61 644	0,6	42 705	0,5	144,3
Поступления в счет погашения задолженности по перерасчетам по отменным налогам, сборам и иным обязательным платежам	4503	0	20 539	0,2	21,9
<i>в том числе:</i>					
налог на прибыль организаций, зачисляемый в местные бюджеты (в части погашения сумм по расчетам за 2004 год и погашения задолженности прошлых лет)	-1505	0	-10 600	-51,6	14,2

Продолжение табл. П3.2

	Фактически поступило в бюджеты МО				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
платежи за пользование природными ресурсами	0	0	0	0	0
налог за пользование автомобильными дорогами	0	0	0	0	0
сбор на нужды образовательных учреждений с юридических лиц	0	0,0	0	0,0	
налоги на имущество	4511	100,2	28 011	136,4	16,1
целевые сборы с граждан и предприятий, учреждений и организаций на содержание милиции, на благоустройство территорий, на нужды образования и другие цели	-124	-2,8	147	0,7	-84,4
лицензионный сбор за право торговли спиртными напитками	250	5,6	-3	0	0

Окончание табл. П3.3

	Фактически поступило в бюджеты МО				
	Январь – декабрь 2009 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Январь – декабрь 2008 года	Удельный вес налогов в общей сумме поступлений, %	Темпы роста (указанный период 2009 года к соответствующему периоду 2008 года), %
прочие налоги и сборы	1371	30,4	2984	14,5	45,9
Налоги со специальным налоговым режимом	595 594	5,9	579 486	6,3	102,8
единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, распределяемой по уровням бюджетной системы РФ	0	0	0	0	0
единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	584 514	98,1	566 809	97,8	103,1
единый сельскохозяйственный налог	11 080	1,9	12 677	2,2	87,4
Прочие налоговые и неналоговые доходы, администрируемые налоговыми органами	17 966	0,2	32 976	0,4	54,5

**Арбитражная практика Северо-Западного региона по спорам
о праве компаний на применение спецрежимов**

Что не понравилось проверяющим	Решение судей	Комментарий “УНП”
<p>Налоговики выяснили, что компания неправильно определила физический показатель при расчете ЕНВД по услугам по ремонту, техобслуживанию и мойке автомобилей. Вместо количества работников она использовала количество автомобилей в собственности. Ревизоры решили, что компания не имеет права на спецрежим, и доначислили ей налоги по общей системе налогообложения</p>	<p>Суд встал на сторону налогоплательщика. Неправильное применение физического показателя не лишает компанию права применять “вмененку”. Реальность оказания услуг по ремонту и мойке машин налоговики не оспаривают. Так что налоговики не имели права доначислять налоги по общей системе (постановление от 20.04.10 № А05-4965 / 2009)</p>	<p>Ошибки в применении физического показателя, как правило, ведут к занижению налоговой базы по ЕНВД и соответствующим доначислениям. Так что в этом случае стоит подать уточненную декларацию с правильным расчетом и доплатить ЕНВД. Физические показатели для отдельных видов деятельности приведены в статье 346.29 НК РФ</p>
<p>По итогам выездной проверки налоговики решили, что компания неправомерно применяла “вмененку” в отношении розничной торговли через три магазина, расположенные в одном здании. Ревизоры решили, что это один магазин с тремя торговыми залами, общая площадь которого составляет 445 кв. м. Инспекторы доначислили налог на прибыль, НДС, налог на имущество, соответствующие пени и штрафы</p>	<p>Суд ревизоров не поддержал. Каждый зал магазина имеет отдельный вход, а значит, является самостоятельным объектом торговли, площадь которого не превышает 150 кв. м. Кроме того, в помещениях магазина работали разные работники и компания обеспечила раздельный учет операций по каждому магазину. Поэтому налоговики неправомерно доначислили налоги по общей системе (постановление от 06.04.10 № А56-59468 / 2008)</p>	<p>При торговле через несколько магазинов, расположенных в одном здании, безопаснее заранее подготовить доказательства, что каждая торговая точка обособлена от других. Это могут быть как документы БТИ, так и договор аренды. Кроме того, помещения должны иметь отдельный вход. Учет доходов, полученных от каждого магазина, следует вести отдельно. Это подтверждает и Минфин в письме от 17.04.09 № 03-11-09 / 142</p>

Что не понравилось проверяющим	Решение судей	Комментарий “УНП”
<p>Налоговики выяснили, что предприниматель заключил договоры с контрагентами, по которым передавал молоко их работникам. Ревизоры посчитали, что эта деятельность не подпадает под “вмененку”, так как налогоплательщик реализовывал товар не по договорам розничной купли-продажи, а по договорам поставки, заключенным с юридическими лицами</p>	<p>Для “вмененки” важна конечная цель использования товара покупателем, а не его статус (юридическое или физическое лицо). Налоговики не доказали, что работники использовали молоко не в личных целях, а работодатель — в предпринимательской деятельности. Так что налогоплательщик правомерно применял спецрежим (постановление от 13.05.10 № А56-38638 / 2009)</p>	<p>Доказывать, что покупатель приобрел товар не для личных целей, обязаны налоговики (ч. 5 ст. 200 АПК РФ). Однако при продаже товаров для работников определенной компании безопаснее, чтобы покупателями выступали именно сотрудники. И не стоит заключать долговременный контракт с работодателем. Иначе у налоговиков будут основания признать такую торговлю оптовой и доначислить налоги</p>
<p>Компания зарегистрировалась в инспекции, а через полгода подала заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения. Налоговики отказали в применении спецрежима, так как налогоплательщик пропустил пятидневный срок, установленный для подачи заявления вновь созданной компанией. Ревизоры доначислили налоги по общей системе налогообложения</p>	<p>Заявление о переходе на “упрощенку” носит уведомительный характер, так что инспекция не вправе отказать в применении спецрежима из-за опоздания. Даже если заявление подано с нарушением срока. Так что компания не обязана платить налоги по общей системе налогообложения (постановление от 13.04.10 № А66-9342 / 2008)</p>	<p>Запрет налоговиков на применение “упрощенки” можно обжаловать в суде. ВАС РФ также поддерживает компании и считает, что опоздание с заявлением не лишает права на “упрощенку” (определение от 16.12.09 № ВАС-17030 / 09). Правда, доказывать это приходится только в суде. По этой причине проще подать заявление в установленный срок</p>

ОГЛАВЛЕНИЕ

Общие положения. Предмет, цели и задачи курса “Налогообложение”	3
Тема 1. Введение. Задачи и структура курса. Понятийный аппарат ...	4
Тема 2. Возникновение и развитие государства и налоговой системы	10
Тема 3. Налоговая политика в системе государственного регулирования рыночной экономики	17
Тема 4. Налоговая система в России: исторический аспект	22
Тема 5. Налоги и сборы Российской Федерации. Налоговый кодекс Российской Федерации	29
Тема 6. Особенности формирования отдельных налогов и сборов .	35
Федеральные налоги и сборы	35
Налог на добавленную стоимость	36
Акцизы	64
Налог на доходы физических лиц	69
Страховые взносы на конкретные виды социального страхования	83
Налог на прибыль организаций	88
Налог на добычу полезных ископаемых	110
Государственная пошлина	114
Региональные налоги	123
Налог на имущество организаций	123
Налог на игорный бизнес	129
Транспортный налог	131
Местные налоги	144
Земельный налог	144
Налог на имущество физических лиц	149
Тема 7. Специальные налоговые режимы	152
Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (Единый сельскохозяйственный налог)	152

Упрощенная система налогообложения	154
Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности	165
Тема 8. Управление налогообложением. Налоговое администрирование	171
Примерная тематика рефератов	183
Основные требования к курсовой работе	185
Условия сдачи зачетов и экзаменов	186
Блок вопросов и задач для самоподготовки	187
Тест для самопроверки	189
Библиографический список	194
<i>Приложение 1. Основная налоговая терминология</i>	<i>195</i>
<i>Приложение 2. Обзор налогов, действующих в Санкт-Петербурге и Ленинградской области в 2010 году</i>	<i>201</i>
<i>Приложение 3. Поступление налогов и сборов в консолидированный бюджет РФ</i>	<i>243</i>

ЛОПАТИН Михаил Валентинович
ОРЛОВА Альбина Федоровна

СОВРЕМЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Учебное пособие

Корректор *А. И. Rogozin*
Технический редактор *М. А. Молчанова*
Компьютерная верстка *Г. В. Гордеевой*
Дизайн обложки *Т. М. Ивановой*

Налоговая льгота — Общероссийский классификатор продукции
ОК 005-93, т. 2; 95 3005 — учебная литература

Подписано в печать 30.09.2011. Формат 60×84/16.
Усл. печ. л. 16,75 . Тираж 200. Заказ 383.

Санкт-Петербургский государственный политехнический университет.
Издательство Политехнического университета,
член Издательско-полиграфической ассоциации университетов России.
Адрес университета и издательства:
195251, Санкт-Петербург, Политехническая ул., 29.