

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ  
Государственное образовательное учреждение  
Высшего профессионального образования  
«ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Кафедра бухгалтерского учета, налогообложения и аудита

Учебное пособие:  
«Налоги и налоговое планирование»

УДК 336.2

Учебно – методическое пособие содержат теоретический материал, рекомендации к решению задач, задачи для самостоятельного решения, тесты для контроля знаний и список рекомендуемой литературы к каждой рассматриваемой теме. Предназначены для студентов и преподавателей экономических специальностей при изучении курса «Налоги и налогообложение», «Налоги и налоговое планирование», «Налоговое планирование и прогнозирование»

Автор–составитель: к.э.н., доцент кафедры «БУНиА» Акжигитова А.Н.

Пенза 2008

## Содержание

Введение.....	3
Теория и практика налогообложения, тесты для самопроверки.....	5
Раздел 1. Экономическая сущность налогов и основы налогообложения.....	5
Тема 1.1 Экономическая сущность налога.....	5
Тема 1.2. Функции налогов и их взаимосвязь.....	6
Тема 1.3. Налоговая политика государства.....	7
Тема 1.4. Налоговая система и налоговый контроль.....	8
Раздел 2. Федеральные налоги и сборы.....	11
Тема 2.1 Налог на добавленную стоимость.....	11
Тема 2.2. Акцизы.....	15
Тема 2.3. Налог на доходы физических лиц.....	18
Тема 2.4 Единый социальный налог.....	21
Тема 2.5. Налог на прибыль организаций.....	26
Тема 2.6 Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.....	29
Тема 2.7 Водный налог.....	32
Тема 2.8 Государственная пошлина.....	34
Тема 2.9 Налог на добычу полезных ископаемых.....	37
Раздел 3. Региональные налоги.....	41
Тема 3.1 Транспортный налог.....	42
Тема 3.2 Налог на имущество организаций.....	43
Тема 3.3 Налог на игорный бизнес.....	48
Раздел 4. Местные налоги.....	51
Тема 4.1. Налог на имущество физических лиц.....	51
Тема 4.2 Земельный налог.....	54
Раздел 5. Специальные налоговые режимы.....	58
Тема 5.1. Единый сельскохозяйственный налог.....	58
Тема 5.2. Упрощенная система налогообложения.....	60
Тема 5.3. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.....	63
Раздел 6. Налоговое планирование.....	67
Тема 6.1. Экономическое содержание налогового планирования.....	67
Тема 6.2 Налоговое планирование и прогнозирование, их	

практическое применение в РФ.....	71
Тема 6.3.Налоговая нагрузка, методы расчета и приемы оптимизации....	72
Вопросы к зачету.....	79
Литература.....	80
Приложения.....	83

## Введение

Система налогообложения, отвечающая требованиям рыночной экономики, является одним из главных экономических рычагов, регулирующих взаимоотношения организаций с государством. Посредством фискальной функции системы налогообложения удовлетворяются необходимые общенациональные потребности. Посредством регулирующей функции формируются противовесы излишнему фискальному гнету, т.е. создаются специальные механизмы, обеспечивающие баланс корпоративных, личных и общегосударственных экономических интересов.

Конечная цель налогового регулирования - обеспечение непрерывности процесса общественного воспроизводства. Поиск способов достижения относительного равновесия между налоговыми функциями осуществляется непрерывно при конструировании новых налоговых концепций, принимающих при утверждении парламентом страны характер законодательных норм, обязательных для исполнения. Это предопределяет возрастающую роль и значение специалистов, обладающих знаниями основ экономического механизма налогообложения и умеющих использовать полученные знания в своей практической деятельности.

Важнейшим элементом процесса управления налогообложением является налоговое планирование, поскольку от эффективности его осуществления напрямую зависит финансовое положение не только отдельно взятого хозяйствующего субъекта, но и бюджета страны в целом.

Цель настоящего пособия – оказание помощи в углублении и систематизации знаний в области налогообложения и налогового планирования.

Дать четкие представления в области теории налогов поможет теоретический материал по каждой рассматриваемой теме, а тесты позволят закрепить полученные знания. Иметь представление о методике исчисления налогов и решить практические вопросы налогообложения помогут рекомендации к решению задач. Приведенный материал дополняется списком рекомендуемой литературы по рассматриваемой тематике.

Отличительной особенностью данного пособия является то, что порядок исчисления налогов и сборов приводится в схематичной форме и в виде унифицированных формул, которых в Налоговом кодексе РФ нет. Унифицированные формулы позволяют, во-первых, выявить в большинстве случаев единый порядок исчисления налогов и сборов, во-вторых, обратить внимание на особенности исчисления каждого налога и сбора.

Таким образом, предпринимаемые многими авторами попытки представить порядок исчисления отдельных налогов и сборов в более доступной и понятной форме для обучающихся представлены взаимосвязано в одном учебном пособии.

Учебное пособие предназначено в первую очередь для студентов и преподавателей экономических вузов и факультетов при изучении курса «Налоги и налогообложение», «Налоги и налоговое планирование», «Налоговое планирование и прогнозирование». Пособие может быть полезно и руководителю организации, и финансовому менеджеру. Экономисты, бухгалтеры и аудиторы могут использовать его в практической работе как справочник.

Объектом изучения дисциплины «Налоги и налоговое планирование» выступает совокупность экономических (финансовых) и организационно-правовых отношений, складывающихся на базе объективного процесса перераспределения преимущественно денежной формы собственности и выражающих собой одностороннее, безэквивалентное, принудительно-властное изъятие части доходов корпоративных и индивидуальных собственников в общегосударственное пользование, а также планирование таких изъятий.

Предметом изучения дисциплины «Налоги и налоговое планирование» является налоговая система РФ, которая представляет собой совокупность установленных в государстве существенных условий налогообложения и возможностей налогового планирования.

К существенным условиям налогообложения относятся:

- принципы налогообложения;
- порядок установления и введения налогов и сборов;
- система налогов и сборов;
- порядок распределения налоговых поступлений между бюджетами различных уровней;
- права и обязанности участников налоговых правоотношений;
- формы и методы налогового контроля;
- ответственность участников налоговых отношений;
- способы защиты прав и интересов участников налоговых отношений.

Цель изучения дисциплины «Налоги и налоговое планирование» - формирование прочной теоретической базы для понимания экономического механизма налогообложения, а также привитие практических навыков исчисления налогов и сборов РФ и осуществления налогового планирования.

Задача дисциплины «Налоги и налоговое планирование» состоит в знакомстве студентов с основными положениями теории и законодательства в сфере налогообложения, с важнейшими видами налогов и сборов РФ, порядком их исчисления и уплаты, правами и обязанностями налогоплательщиков, налоговых органов и др. органов, осуществляющих налоговый контроль, изучении форм и методов налогового планирования как на макроуровне, так и на уровне хозяйствующего субъекта.

Поставленные задачи могут быть реализованы только на основе знаний, полученных при изучении комплекса наук: экономической теории, финансов, бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности, аудита, экономико-математического моделирования, гражданского и административного права и др.

В результате изучения дисциплины студент должен знать:

- экономическую сущность и роль налогов в обществе, а также факторы формирования и принципы построения налоговой системы государства; элементы юридического состава налогов и сборов РФ;

- Налоговый кодекс РФ, принятые в соответствии с ним законы о налогах и сборах, а также нормативные правовые акты органов исполнительной власти по вопросам, связанным с налогообложением и сборами;

- права, обязанности и ответственность участников налоговых отношений;

- основы организации налогового планирования и регулирования в РФ.

Для реализации знаний в профессиональной практической деятельности обучающийся должен:

- владеть навыками исчисления налогов и сборов РФ;

- обладать способностью анализировать, оценивать и обобщать практические данные о налоговых платежах и сборах;

- обладать элементарными навыками контроля над правильностью исчисления и уплаты налогов и сборов РФ;

- уметь находить и принимать эффективные управленческие решения в сфере налогообложения и налогового планирования.

## II Теория и практика налогообложения, тесты для самопроверки

### Раздел 1. Экономическая сущность налогов и основы налогообложения

#### Тема 1.1 Экономическая сущность налога

Российское налогообложение берет свое начало с IX в., когда произошло объединение восточнославянских племен и других народов в раннефеодальное государство, получившее позднее название Киевская Русь. Налоги назывались в то время «подати» или «тягости».

В настоящее время законодательство РФ о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса РФ (далее НК РФ) и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах (ст. 1 НК РФ). В настоящее время четкое понимание термина «налог» позволяет разграничить объем полномочий и компетенцию как налогоплательщиков, так и контролирующих органов. Понятие налога должно быть базой при разработке законов, регулирующих порядок установления и взимания налоговых платежей.

В Налоговом кодексе дается определение налога и сбора (ст.8):

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.

Под **сбором** понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Кроме того, первая часть НК РФ устанавливает общие вопросы налогообложения и сборов в Российской Федерации, определяет общие правила и процедуры, которыми должны руководствоваться все участники налоговых правоотношений.

#### Тест

1 Назовите из нижеперечисленных правила налогообложения и сборов в РФ, установленные Налоговым кодексом РФ:

- а) уголовная ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- б) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц;
- в) основные понятия о налогах и сборах;

г) порядок обжалования актов судебных органов.

2 В какой срок вступают в силу акты законодательства о налогах?

а) не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1 числа очередного налогового периода по соответствующему налогу;

б) не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия;

в) не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования;

г) не ранее 1 числа месяца, следующего за месяцем их официального опубликования.

3 Дайте определение налога:

а) это обязательный, безвозмездный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц;

б) это обязательный, индивидуальный, безвозмездный или возмездный платеж с физических и (или) юридических лиц;

в) это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований;

г) это обязательный целевой сбор на индивидуально безвозмездной основе в целях финансового обеспечения деятельности государства.

4 Срок, установленный законодательством о налогах и сборах определяется:

а) периодом времени, но не более месяца;

б) до 24-х часов последнего дня периода;

в) календарной датой;

г) указанием на аналогичное событие, произошедшее ранее.

5 В чью пользу толкуются все неустранимые противоречия актов законодательства о налогах?

а) органов государственного бюджета;

б) внебюджетных органов;

в) налогоплательщика;

г) налогового агента.

## **Тема 1.2. Функции налогов и их взаимосвязь**

Функции налогов определяют их роль и значение во всей совокупности финансовых отношений. Каждая из функций налога реализует то или иное назначение налога, во взаимосвязи образуя систему.

Для всех государств, в бюджетах которых доля налоговых поступлений колеблется 80-95%, основной функцией налогов можно назвать фискальную. Эта функция налога проявляется на всех исторических этапах его развития и является атрибутом налога. Наиболее тесно связана с фискальной функцией налога его распределительная функция, выражающая экономическую сущность налога как особого централизованного, фискального инструмента распределительных отношений.

В условиях острой конкуренции, свойственной рыночной экономике, налоги становятся одним из важнейших инструментов независимого контроля за обоснованностью источников доходов, их легитимностью и направлениями расходования финансовых средств.

### Тест

1 Основными функциями налога являются:

- а) фискальная и стимулирующая;
- б) фискальная и социальная;
- в) распределительная и экономическая;
- г) социальная и контрольная.

2 Что представляют собой функции налогов?

- а) выражение общественного назначения налогов;
- б) выражение роли и значения налогов в формировании бюджета;
- в) количественное выражение налоговых отношений;
- г) качественное выражение экономической ситуации в стране.

3 В чем состоит сущность фискальной функции налога?

- а) в стимулировании отдельных приоритетных областей и зон для достижения социальных целей государства;
- б) в перераспределении части стоимости валового внутреннего продукта;
- в) в образовании государственного денежного фонда путем изъятия части доходов организаций и граждан для выполнения государством своих задач;
- г) в выражении системы отношений между государством и отдельным налогоплательщиком.

4 Суть распределительной функции налога состоит в:

- а) практической реализации системы налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов, финансовых санкций;
- б) проверке эффективности хозяйствования и контроле за действенностью экономической политики государства;
- в) перераспределении финансовых ресурсов из производственной сферы в социальную;
- г) распределении налоговых ставок и льгот между различными категориями налогоплательщиков.

5 Суть контрольной функции проявляется посредством:

- а) обеспечения необходимого уровня устойчивой мобилизации налоговых доходов в государственный бюджет для качественного выполнения государством конституционных задач;
- б) сохранения оптимального баланса перераспределения поступающих налоговых средств в бюджет;
- в) контроле за финансово – хозяйственной деятельностью экономических субъектов;
- г) реализации государственной социальной политики.

### **Тема 1.3. Налоговая политика государства**

Важнейшим инструментом государства в реализации поставленных целей является налоговая политика. Манипулируя налоговой политикой, государство стимулирует экономическое развитие или сдерживает его. Однако главным направлением налоговой политики в конечном итоге является обеспечение экономического роста. Налоговая политика как косвенный метод государственного регулирования более гибко воспринимается экономикой и поэтому в отличие от методов прямого государственного регулирования, более широко применяется в рыночных системах.

Президент Российской Федерации в своем бюджетном послании в 2007 году отметил основные направления налоговой политики. В частности, он отметил, что налоговая политика в ближайшие три года должна быть ориентирована на создание максимально комфортных условий для расширения экономической деятельности и перехода экономики на инновационный путь развития, а также на дальнейшее снижение масштабов уклонения от налогообложения.

Налоговая политика характеризуется последовательными действиями государства по выработке научно обоснованной концепции развития налоговой системы, определению

важнейших направлений использования налогового механизма, а также практическому внедрению налоговой системы и контролю за ее эффективностью.

В зависимости от состояния экономики, целей, которые на данном этапе развития экономики государство считает приоритетными, используются различные методы осуществления налоговой политики. Будучи составной частью экономической и финансовой политики, налоговая политика во многом зависит также от форм и методов экономической и финансовой политики государства.

Налоговая политика, во многом зависящая от экономики, политики и идеологии государства, должна строиться на основе научной теории налогов, что позволяет избежать многочисленных ошибок.

Значительный вклад в развитие неоклассической теории налогов внес профессор А. Лаффер, который установил количественную зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами бюджета

### Тест

1 В чем суть налоговой политики государства?

а) это политика по минимизации налогового бремени хозяйствующих субъектов для стимулирования их производственной деятельности;

б) это политика по максимизации налоговых поступлений в государственный бюджет путем увеличения налоговых ставок;

в) это политика по увеличению налоговых поступлений в государственную казну путем ужесточения налогообложения отдельных хозяйствующих субъектов;

г) это совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях развития экономики.

2 Что не является общепринятой формой экономической и финансовой политики государства?

а) политика максимальных налогов;

б) политика минимальных налогов;

в) политика разумных налогов;

г) политика экономического развития.

3 Что не является инструментом регулирования налоговой политики?

а) налоговая ставка;

б) налоговые льготы;

в) налогоплательщики;

г) налоговые санкции.

4 Как классифицируется налоговая политика в зависимости от длительности периода реализации и стоящих перед ней целей?

- а) налоговая стратегия и налоговая тактика;
- б) экономическая стратегия и социальная стратегия;
- в) федеральная, региональная и местная налоговая политика;
- г) политика косвенного и прямого налогообложения.

5 Как должна строиться налоговая политика согласно теории А. Лаффера?

- а) следует увязывать отдельные аспекты налоговой теории с практикой проведения экономической и финансовой политики;
- б) политика увеличения доходов государства при минимальных налогах и максимальных налоговых льготах;
- в) политика увеличения доходов государства при максимальных налогах и минимальных налоговых льготах;
- г) рост налоговых ставок до определенного предела приводит к увеличению бюджетных доходов, затем дальнейший рост налоговых ставок приводит к обратному эффекту.

#### **Тема 1.4. Налоговая система и налоговый контроль**

В развитии налоговой системы Российской Федерации можно выделить несколько основных этапов. Прежде всего – это этап становления. Первые признаки формирования налоговой системы появились только во второй половине 80-х годов XX век, когда начали образовываться предприятия различных форм собственности. В это время началось постепенное изменение экономического строя общества. С принятием законов «О налогах с предприятий, объединений и организаций» (1991 год), «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (1992 год) в России впервые за многие десятилетия была создана налоговая система.

Второй этап становления налоговой системы можно охарактеризовать как этап неустойчивого налогообложения, в процессе которого принимались многочисленные нормативные акты, которые все же до конца не решали возникающие проблемы налогообложения. В это время возникает необходимость налогового реформирования.

Третий этап развития налоговой системы - это этап реформирования который к 2007 году подходит к завершению.

Налоговый контроль в Российской Федерации осуществляется в нескольких формах. Первостепенное значение для дальнейшей организации других форм контроля имеет постановка налогоплательщика на налоговый учет в налоговом органе. Главной же формой контроля являются налоговые проверки.

Таким образом, налоговая система России прошла несколько периодов развития и в настоящее время по своей общей структуре, принципам формирования и перечню налоговых платежей в основном соответствует системам налогообложения, действующим в странах с рыночной экономикой.

### Тест

1 Что такое налоговая система?

- а) это совокупность федеральных, региональных и местных налогов;
- б) это совокупность предусмотренных законодательством налогов, принципов, форм и методов их установления;
- в) это совокупность предусмотренных законодательством налогов, принципов, форм, методов их установления и осуществления налогового контроля;
- г) это совокупность предусмотренных законодательством налогов, принципов, форм, методов их установления и осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства.

2. Согласно общим принципам налогообложения и сборов, установленных ст.1 Налогового кодекса РФ налоговый контроль включает:

- а) учет налогоплательщиков;
- б) формы и методы;
- в) камеральные налоговые проверки;
- г) выездные налоговые проверки.

3 Налоговым кодексом РФ устанавливаются, изменяются или отменяются:

- а) федеральные налоги и сборы;
- б) федеральные налоги и сборы, таможенные пошлины;
- в) налоги субъектов РФ;
- г) федеральные налоги и сборы, региональные и местные налоги;

4 .К федеральным налогам относятся:

- а) налог на недвижимость;
- б) налог на прибыль организаций;
- в) налог на рекламу;
- г) единый сельскохозяйственный налог;

5 Какая деятельность согласно Налоговому кодексу РФ признается налоговым контролем?

- а) уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах;
- б) связанная с проведением камеральных и выездных налоговых проверок налогоплательщиков;
- в) связанная с проведением камеральных, выездных и встречных налоговых проверок налогоплательщиков;
- г) связанная с систематизацией налоговых отношений Российской Федерации.

#### Рекомендуемая литература к разделу 1.

- 1 Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12.12.1993)
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 №146 - ФЗ. Глава 2,14
3. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию РФ от 09.03.2007 «О бюджетной политике в 2008-2010 годах»
- 4 Александров И.Н. Налоги и налогообложение: Учебник - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2003.-296с.
- 5 Астапов К. Приоритеты налоговой реформы в Российской Федерации / К. Астапов // Экономист.-2003.-№2.-С 54-59.
- 6 Басалаева Е.В. О координации и гармонизации налоговых отношений / Е.В. Басалаева // Финансы.-2004.-№2.-С.27-29.
- 7 Вишневская Н.Г. Противодействие трансфертному ценообразованию в рамках российской концепции системы налогового контроля цен //Экономический анализ. Теория и практика - № 17, сентябрь 2006 г.
- 8 Дадашев А.З. Налоговая политика государства: цели, структура и перспективы //Все для бухгалтера - № 16, август 2006 г.

9 Исаков В.Б. Современная налоговая система: точку ставить рано // налоговая политика и практика.–2007.–№3, март, с.4-6

10 Лобанов А.В. Выездные налоговые проверки: не всякое изменение есть развитие// Налоговая политика и практика.–№3, март 2008 г.

11 Налоги и налогообложение/Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской.- СПб.: Питер, 2003.-576 с.

12 Налоги: Учебник для вузов/Под ред. проф. Д.Г. Черника.- М.:ЮНИТИ-ДАНА,2003.-430 с.

13 Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебник - М.: Финансы и статистика, 2005.-464 с.

14 Пасько О.Ф. Налоговый контроль в системе эффективного налогообложения //Налоговый вестник - № 6, июнь 2005 г.

15 Пономарева Т."Налоговая политика - один из оперативных инструментов государства для регулирования экономики" (интервью с А.Ю. Перепелкиным, начальником Сводно-аналитического управления ФНС России) //Российский налоговый курьер- № 20, октябрь 2006 г.

16 Разгулин С.В. О применении части первой Налогового кодекса Российской Федерации (2-е издание, переработанное и дополненное). - Система ГАРАНТ, 2004 г.

17 Смола А.А. Совершенствование механизма рассмотрения налоговых споров: проблемы и предложения по их разрешению // Налоговая политика и практика.– 2008.–№1, январь, с.12-19

18 Сугак В.В., Тараканов С.А. Публично – правовые обязанности банков при осуществлении налоговыми органами контрольных функций// Налоговая политика и практика.–№2, февраль 2008 г.

19 Трубников А.А. Система внутреннего налогового контроля в крупной организации //Аудиторские ведомости - № 3, март 2006 г.

## **Раздел 2. Федеральные налоги и сборы**

### **Тема 2.1 Налог на добавленную стоимость**

Несмотря на всю сложность исчисления, уплаты и контроля за правильностью процесса налогообложения добавленной стоимости, налог на добавленную стоимость (далее НДС) успешно применяется в большинстве стран с рыночной экономикой. Модель этого налога была разработана французским экономистом М. Лорье в 1954 году и он впервые был введен во Франции в 1958 году.

Преимуществом НДС является то, что он позволяет значительно увеличить доходы государства посредством налогообложения доходов, идущих на потребление, поскольку он имеет более широкую, чем у других налогов, налоговую базу. Одновременно данный налог в определенной степени стимулирует расширение производства товаров, идущих на экспорт, так как при продаже продукции за рубеж применяется ставка 0%.

Круг объектов налогообложения определен в статье 146 НК РФ. В ней выделяются четыре объекта налогообложения: реализация товаров, работ и услуг (передача имущественных прав), передача товаров, работ и услуг для собственного потребления, выполнение строительно-монтажных работ для собственных нужд и ввоз товаров.

Налоговый кодекс не содержит понятия "налоговой льготы" применительно к налогу на добавленную стоимость. Однако он предусматривает целый ряд освобождений и разнообразных преимуществ. Налоговый кодекс предусматривает 3 ставки НДС: 0%, 10% и 18%, а также расчетные ставки.

Механизм взимания налога состоит в следующем. Налогоплательщик имеет покупателей товаров, заказчиков работ и услуг, а также поставщиков товаров, подрядчиков, исполнителей услуг. Реализуя товары, работы и услуги покупателю, налогоплательщик предъявляет ему сумму налога, исчисленную со всей стоимости реализованных товаров, работ и услуг. Приобретая товары, работы и услуги у поставщиков, он одновременно уплачивает им сумму налога со всей стоимости этих товаров, работ и услуг. А разницу между суммой налога, полученной от покупателя, и суммой налога, уплаченной поставщикам, налогоплательщик обязан перечислить в бюджет (ст. 173 НК РФ). Это и будет сумма налога с добавленной стоимости, то есть с той части стоимости товаров (работ, услуг), которая соответствует собственным затратам и прибыли налогоплательщика.

Поступления налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в 2007 году составили 1 390,4 млрд. рублей и по сравнению с 2006 годом выросли в полтора раза. Всего в январе-марте 2008 года в федеральный бюджет Российской Федерации НДС поступило 786,6 млрд. рублей администрируемых доходов, что на 16,7% больше, чем в январе-марте 2007 года

Президент в своем бюджетном послании указал на целесообразность рассмотрения возможности дальнейшего снижения налогового бремени, а также исключения чрезмерно обременительных процедур зачета (возврата) соответствующих платежей по НДС.

#### **Рекомендации к решению задач**

Сумма НДС определяется как произведение налоговой базы (НБ) и ставки налога (С) (п.1 ст.166 НК РФ):

$$\text{НДС} = \text{НБ} \times \text{С}$$

причем ставка С может быть 0%, 10%, 18%, 10/110% и 18/118%.

При осуществлении операций по разным ставкам НДС, такие операции следует учитывать отдельно:

$$\text{НДС (общая)} = (\text{НБ}_1 \times \text{С}_1) + (\text{НБ}_2 \times \text{С}_2) + (\text{НБ}_3 \times \text{С}_3) - (\text{НБ}_4 \times \text{С}_4) - (\text{НБ}_5 \times \text{С}_5)$$

где С1=0%; С2=10%; С3=18%; С4=10/110%; С5=18/118%

Общая сумма налога не исчисляется налогоплательщиками - иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщика. Сумма налога при этом исчисляется налоговыми агентами отдельно по каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ.

Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации:

- 1) товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны;
- 2) работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных в подпункте 1 настоящего пункта.
- 3) работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита и др.

По ставке 10% облагаются:

- 1) продовольственные товары (по перечню, приведенному в подп. 1 п. 2 ст. 164 НК РФ);
- 2) товары для детей (по перечню, приведенному в подп. 2 п. 2 ст. 164 НК РФ);
- 3) периодические печатные издания (кроме рекламных и эротических);
- 4) книжная продукция (кроме рекламной и эротической), связанная с образованием, наукой и культурой;
- 5) лекарственные средства и изделия медицинского назначения (по перечню, утвержденному Правительством РФ).

Все остальные товары, работы и услуги, которые не облагаются НДС по ставкам 0 и 10%, облагаются по ставке 18%.

Сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет или возврату из него по итогам налогового периода (квартала), рассчитывают так:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма НДС (общая),} \\ \text{начисленная к уплате в} \\ \text{бюджет} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма налоговых} \\ \text{вычетов (ст. ст. 171,} \\ \text{172, 176 НК РФ)} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма налога, под-} \\ \text{лежащая уплате в} \\ \text{бюджет} \end{array}}$$

Налог с сумм, связанных с расчетами по оплате, исчисляется по расчетной налоговой ставке (10/110 или 18/118) в следующих случаях (п.4ст.164 НК РФ):

- при получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг) (ст.162 НК РФ);
- при получении авансов в счет предстоящей поставки товаров, передачи имущественных прав;
- при удержании налога налоговыми агентами (ст.161 НК РФ);
- при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом (п.3 ст.154 НК РФ);
- при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки (ст. 154 НК РФ).

Если, согласно ст.170 НК РФ налогоплательщик ранее принял к вычету суммы НДС, а затем передал имущество в качестве вклада в уставный капитал организации, или же если он использует товары (работы, услуги) для операций, не облагаемых НДС, то сумма НДС подлежит восстановлению и уплате в бюджет.

В этом случае, ранее представленная схема исчисления НДС будет выглядеть следующим образом:

$$\boxed{\text{НДС}} = \boxed{\text{Налоговая база}} \times \boxed{\text{Налоговая ставка}} - \boxed{\text{Налоговые вычеты}} + \boxed{\text{Восстановленные суммы налога}}$$

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде превышает общую сумму налога, подлежащую уплате, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в порядке ст. 176 НК РФ, кроме случаев представления налоговой декларации по истечении 3 лет после окончания налогового периода.

В случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право исчислять суммы налога, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.

Согласно НК РФ уплата НДС производится по итогам налогового периода исходя из фактической реализации не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. В сроки, установленные для уплаты налога, в налоговые органы по месту своего учета налогоплательщиком (налоговым агентом) должна быть представлена налоговая декларация по НДС. При ввозе товаров на таможенную территорию РФ налог уплачивается в соответствии с таможенным законодательством, а именно разделом III "Таможенные платежи" ТК РФ.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

За март - май текущего года организация получила выручку от реализации продукции (работ, услуг) в размере 2 200 000 руб. (без учета НДС), в том числе:

- выручка от реализации услуг по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования- 200 000 руб.;

- выручка от реализации услуг по перевозке грузов 2 000 000 - руб. (без учета НДС).

Определите, имеет ли право организация на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС в соответствии со ст. 145 НК РФ.

#### **Задача 2**

Выручка организации от продажи молочной продукции в разрезе по месяцам составила (без учета НДС):

январь – 400 тыс. руб.;

июль – 1250 тыс. руб.;

февраль – 550 тыс. руб.;

август – 1500 тыс. руб.;

март – 335 тыс. руб.;

сентябрь – 1300 тыс. руб.;

апрель – 1100 тыс. руб.;

октябрь – 1250 тыс. руб.;

май – 400 тыс. руб.;

ноябрь – 1100 тыс. руб.;

июнь – 300 тыс. руб.;

декабрь – 1000 тыс. руб.

Организация получила освобождение от исполнения обязанности по исчислению и уплате НДС с января месяца. Определите, с какого месяца организация утрачивает право на освобождение от уплаты НДС. Рассчитайте НДС, подлежащий уплате в бюджет за текущий год.

#### **Задача 3**

Организация осуществляет производство табачной продукции и хлебобулочных изделий. За три предыдущих календарных месяца организацией получена выручка от продажи хлебобулочных изделий в следующем размере (без НДС):

январь – 650 тыс. руб.;

май – 700 тыс. руб.;

июнь – 650 тыс. руб.;

Выручка от продажи табачной продукции составила (с НДС):

январь – 75 тыс. руб.;

февраль – 85 тыс. руб.;

март – 90 тыс. руб.

Определите, может ли организация получить право на освобождение от исполнения обязанности по исчислению и уплате НДС, при условии ведения раздельного учета указанных видов деятельности?

#### **Задача 4**

Организацией в октябре месяце по договору подряда за изготовление крупы из зерна заказчика получено 180 тыс. руб. (в т. ч. НДС). В этом же месяце организация приобрела зерна на сумму 100 тыс. руб. (в т.ч. НДС). В конце октября организация реализовала муку на сумму 120 тыс. руб. (в т.ч. НДС). В конце месяца на расчетный счет организации поступил аванс в счет оплаты предстоящих услуг на сумму 100 тыс. руб.(в т.ч. НДС).

Рассчитайте сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

#### **Задача 5**

Выручка организации, производящей товары для детей по состоянию на 30 марта текущего года за квартал составила 2 млн. руб. (в т.ч. НДС). 31 марта на расчетный счет организации поступили денежные средства в оплату предстоящей поставки товара. Размер полученного авансового платежа составил 140 тыс. руб. (в т. ч. НДС). Определите, сможет ли организация с апреля месяца получить право на освобождение от исполнения обязанности по уплате НДС?

#### **Задача 6**

За период с марта по май месяц текущего года выручка (без НДС) организации составила соответственно 700 тыс. руб., 400 тыс. руб., и 600 тыс. руб. 16 июня этого же года организация представила в налоговые органы уведомление и документы, необходимые для получения освобождения от уплаты НДС.

Поясните:

1. Имеет ли организация право на освобождение от уплаты НДС?
2. Какие документы организация должна представить в налоговые органы в этом случае?
3. С какого момента начинает действовать освобождение и на какой срок оно предоставляется?
4. Следует ли организации при получении освобождения от НДС выставлять счет-фактуру покупателям?
5. Должна ли организация в случае освобождения от уплаты НДС предоставлять в налоговые органы декларацию?

### Тест

1 Освобождение от уплаты НДС производится:

- а) получением разрешения у налоговых органов;
- б) уведомлением налоговых органов;
- в) предоставлением налоговой декларации до 20-го числа следующего налогового периода.
- г) предоставлением заявления в налоговые органы.

2 Налоговым периодом НДС является:

- а) календарный год;
- б) календарный месяц или квартал;
- в) квартал;
- г) первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

3 Формами налогового учета и отчетности по НДС являются:

- а) налоговая декларация по НДС и счет-фактура;
- б) налоговая декларация по НДС, счет-фактура, книга покупок и продаж;
- в) налоговая декларация по НДС, счет-фактура, книга покупок и продаж, уведомление об использовании права на освобождение от обязанностей уплаты НДС;
- г) налоговая декларация по НДС, счет-фактура, книга покупок и продаж, уведомление или заявление на использование права на освобождение от обязанностей уплаты НДС;

4 На какой срок не допускается отказ от освобождения от уплаты НДС?

- а) менее 1 года;
- б) более 1 года;

в) менее 3-х месяцев.

г) более 3-х месяцев.

5 Освобождение от уплаты НДС производится, если за 3 последующих календарных месяца:

а) совокупная выручка (без НДС) не превышает 2 млн. руб.;

б) совокупная выручка (без НДС и акцизов) не превышает 2 млн. руб.;

в) совокупная выручка (с учетом НДС и акцизов) не превышает 2 млн. руб.;

г) совокупный доход (без НДС и акцизов) превышает 2 млн. руб.

## **Тема 2.2. Акцизы**

Акцизы с 1 января 2001 года установлены главой 22 Налогового кодекса РФ. Акцизы - это один из видов косвенных налогов. Сумма акциза включается в цену товара. Введенный в 1992 году этот налог заменил вместе с НДС, действовавший в условиях централизованной системы налог с оборота.

Акцизы являются одним из самых старых налогов, издавна использовались государствами при единоличном установлении источников пополнения своей казны и государством (например, правителями Древнего Рима). В царской России в 1901 г. акцизы давали казне 61% доходов. Акцизы относятся к самой древней форме налогообложения, не считая пошлин.

Сегодня этот вид налогов используется во всех странах рыночной экономики. Акцизы устанавливаются на определенный перечень товаров и играют двойную роль, а именно:

1) это один из важных источников дохода бюджета;

2) это средство ограничения потребления подакцизных товаров (в основном социально вредных товаров) и регулирования спроса и предложения товаров.

Акцизы являются косвенным налогом, который увеличивает цену товара и, следовательно, оплачивается потребителем. Но в отличие от НДС этим налогом облагается вся стоимость товара, включая и материальные затраты. Налогообложению подлежат довольно широкий круг товаров. Долгое время перечень облагаемых акцизами товаров и ставки этого налога подвергались наиболее частым корректировкам, особенно в назначении товаров производственного назначения и сырьевых товаров (нефть), включая газовый конденсат.

Удельный вес акцизов в структуре налоговых поступлений в бюджет Пензенской области составил 4,8%.

Поступления по сводной группе акцизов в федеральный бюджет составили в 2007 году 108,8 млрд. рублей и выросли относительно 2006 года на 16,7%.

Поступления акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья и спиртосодержащую продукцию в федеральный бюджет Российской Федерации в 2007 году составили 4,3 млрд. рублей, что на 5,3% больше, чем в 2006 году.

В федеральный бюджет в 2007 году мобилизовано акцизов на табачную продукцию, производимую на территории Российской Федерации, 49,3 млрд. рублей, что на 39,1% больше поступлений 2006 года.

Поступления акцизов на нефтепродукты (бензин автомобильный, дизельное топливо и моторные масла) в федеральный бюджет в 2007 году составили 52,1 млрд. рублей, что на 4% больше, чем в 2006 году.

В январе – марте 2008 года поступления акцизов в федеральный бюджет составили 2,9 млрд. рублей, что на 28,8% больше, чем за аналогичный период прошлого года. Поступления акцизов за этот же период 2008 года в консолидированные бюджеты субъектов РФ составили 46,2 млрд. рублей, что на 6,7% больше, чем за аналогичный период прошлого года.

### **Рекомендации к решению задач**

Сумма акциза ( $A_T$ ) по подакцизным товарам (в том числе при ввозе на территорию РФ), в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки ( $C_T$ ), исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы (НБ), исчисленной в соответствии с НК РФ.

$$A_T = C_T \times \text{НБ}$$

Сумма акциза ( $A_A$ ) по подакцизным товарам (в том числе ввозимым на территорию РФ), в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки ( $C_A$ ), исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (НБ), определенной в соответствии с НК.

$$A_A = (C_A \times \text{НБ}) / 100\%$$

Сумма акциза ( $A_K$ ) по подакцизным товарам (в том числе ввозимым на территорию РФ), в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки (состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок), исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных как произведение твердой (специфической) налоговой ставки и объема реализованных (переданных, ввозимых) подакцизных товаров в натуральном выражении и как соответствующая адва-

лорной (в процентах) налоговой ставке процентная доля максимальной розничной цены таких товаров.

$$A_K = (C_T \times НБ) + ((C_A \times НБ) / 100\%) = A_T + A_A$$

Общая сумма акциза  $A_{\text{ОБЩ}}$  при совершении операций с подакцизными товарами, признаваемыми в соответствии с главой 22 НК объектом налогообложения, представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных в соответствии с НК для каждого вида подакцизного товара, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам.

В настоящее время, в соответствии со ст. 193 НК РФ существуют два вида ставок акцизов: твердые (специфические) и комбинированные ставки.

$$A_{\text{ОБЩ}} = A_T + A_K$$

Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными нефтепродуктами, признаваемыми в соответствии с главой 22 НК объектом налогообложения, определяется отдельно от суммы акциза по другим подакцизным товарам.

Сумма акциза по подакцизным товарам исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям по реализации подакцизных товаров, дата реализации (передачи) которых относится к соответствующему налоговому периоду, а также с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

Сумма акциза при ввозе на территорию РФ нескольких видов подакцизных товаров, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам, представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида этих товаров в соответствии с НК.

Если налогоплательщик не ведет отдельного учета, сумма акциза по подакцизным товарам определяется исходя из максимальной из применяемых налогоплательщиком налоговой ставки от единой налоговой базы, определенной по всем облагаемым акцизом операциям.

Например, учет производства и реализации автомобильного бензина с октановым числом до «80» включительно и автомобильного бензина с октановым числом свыше 80 должен вестись отдельно. В противном случае ставка акцизов будет применяться равной 3629 руб. 00 коп за 1 тонну – ставка, применяемая для автомобильного бензина с октановым числом свыше «80». Если же учет ведется отдельно, то к автомобильному бензину с октановым числом до «80» применяется ставка, равная 2657 руб. 00 коп. за 1 тонну.

### **Задачи для самостоятельного решения**

### **Задача 1**

В сентябре текущего года ликероводочный завод приобрел у спиртзавода 2000 литров 96%-ного этилового спирта. Спирт оплачен. Из спирта ЛВЗ произвел и реализовал в этом же месяце 4800 литров водки. Укажите, в какой срок и в каком размере ЛВЗ должен заплатить в бюджет сумму акциза (приложение 2).

### **Задача 2**

Организация производит спиртосодержащую продукцию. 15-го числа текущего месяца цех №1 передал для дальнейшей переработки в цех №2 100 литров этилового спирта – сырца. В этом же месяце готовая алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта 15% реализована в объеме 70 литров. Рассчитайте сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет (приложение 2).

### **Задача 3**

Организация в октябре месяце текущего года реализовала следующую подакцизную продукцию:

- вино игристое – 1700 литров;
- вино натуральное – 1500 литров;
- вино газированное -2400 литров.

Рассчитайте сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период.

### **Задача 4**

В текущем месяце табачная фабрика реализовала 400 000 шт. сигарет с фильтром. Максимальная розничная цена одной пачки сигарет этой марки установлена организацией в размере 35 руб. (без учета НДС и акцизов).

Определите сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет.

### **Тест**

1 Налогоплательщиками акциза признаются:

- а) организации;
- б) организации и индивидуальные предприниматели;
- в) организации и лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации;
- г) организации, индивидуальные предприниматели и лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

2 Какие из перечисленных товаров не признаются подакцизными?

- а) спирт коньячный из всех видов сырья;
- б) автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);
- в) автомобильный бензин;
- г) дизельное топливо.

3 Какие операции не освобождаются от налогообложения акцизами?

- а) передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации;
- б) реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенный режим экспорта, за пределы территории Российской Федерации;
- в) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров;
- г) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства.

4 Как определяется налоговая база по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые налоговые ставки, при их ввозе на таможенную территорию?

- а) как их таможенная стоимость;
- б) как сумма их таможенной стоимости и таможенной пошлины;
- в) как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении;
- г) как сумма их таможенной стоимости и таможенной пошлины и (или) как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении.

5 Каков порядок отнесения сумм акциза налогоплательщика при его предъявлении покупателю?

- а) подлежит возврату из бюджета при наличии подтверждающих документов;
- б) подлежит вычету при исчислении налога на добавленную стоимость;
- в) относится на расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на добавленную стоимость;
- г) относится на расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций.

### **Тема 2.3. Налог на доходы физических лиц**

В России взимание налогов с граждан имеет длительную историю, но общая тенденция развития была нарушена продолжительным периодом централизованного управления экономикой страны. В СССР прямые налоги с населения формировали лишь 8-9% доходов бюджета, а доля подоходного налога варьировала в пределах 6-8%.

С 2001 года применяется совершенно иная система налогообложения доходов физических лиц, которая коренным образом отличается от действовавшей на протяжении девяти лет системы подоходного налогообложения физических лиц.

В своем Бюджетном послании президент России отметил, что применение единой ставки налога на доходы физических лиц доказало свою эффективность. Он рекомендовал в долгосрочной перспективе не изменять существенно действующий порядок налогообложения доходов физических лиц, сохранив единую ставку налога

В настоящее время налог на доходы физических лиц (далее НДФЛ) достаточно стабильный и устойчивый доходный источник бюджетов, в основном он зачисляется в бюджеты муниципальных образований, из которых финансируются расходы, связанные с жизнеобеспечением населения.

В структуре доходных источников бюджета Пензенской области доля НДФЛ к 2007 году составила 17%. По сравнению с поступлениями этого налога в 2006 году, их рост составил 35%. Поступления НДФЛ в бюджет области к 2007 году являются третьими по значимости после налога на прибыль организаций и регулярных платежей за пользование природными ресурсами. В январе – марте 2008 года поступления НДФЛ в консолидированные бюджеты субъектов РФ составили 322,5 млрд. руб., что на 35% больше, чем за аналогичный период 2007 года.

### **Рекомендации к решению задач**

В соответствии со ст. 224 Налогового кодекса РФ для разных видов доходов предусмотрены пять разных налоговых ставок: ставка 13% (общая налоговая ставка); ставка 30% (в отношении доходов нерезидентов) 15% (в отношении дивидендов нерезидентов); ставка 9% (в отношении дивидендов) и ставка 35% (в отношении выигрышей, призов, процентных доходов по вкладам в банках, в части превышения соответствующих размеров и др.).

Для достоверного исчисления суммы НДФЛ, подлежащей удержанию и перечислению в бюджет, необходимо произвести следующие расчеты:

суммировать все доходы налогоплательщика, полученные им от работодателя как в денежной, так и в натуральной форме. Если в их состав входят доходы, для которых пре-

дусмотрены разные налоговые ставки, доходы группируются в зависимости от применяемых к ним ставок налога;

определить сумму доходов, освобожденных от налога, на которую уменьшается налогооблагаемый доход;

произвести из налогооблагаемого дохода предусмотренные законом вычеты;

рассчитать суммы налога по каждой группе доходов, для которых предусмотрены разные ставки налогообложения;

определить общую сумму налога, подлежащую удержанию с доходов физического лица, путем сложения сумм налога, исчисленных по разным налоговым ставкам.

При применении ставки 13%, налоговая база (НБ1) определяется как доходы (Д1) уменьшают на доходы, подлежащие налогообложению по другим ставкам (ст. 224 НК РФ) (ДС), затем уменьшают на доходы, освобожденные от налогообложения (ст. 217 НК РФ) (ДО), далее уменьшают на налоговые вычеты (НВ) (ст.218–221 НК РФ). Полученную налоговую базу умножают на налоговую ставку (С1), которая равна 13%:

$$\text{НБ1} = \text{Д1} - \text{ДС} - \text{ДО} - \text{НВ}$$

$$\text{НДФЛ 1} = \text{НБ1} \times \text{С1};$$

Расчет налоговой базы (НБ2) при применении иных ставок (С2) осуществляется следующим образом. Доходы (Д2), подлежащие налогообложению по ставкам иным, чем 13%, на налоговые вычеты не уменьшаются, а уменьшаются на доходы, облагаемые по ставке 13% (Д1):

$$\text{НБ2} = \text{Д2} - \text{Д1} - \text{ДО}$$

$$\text{НДФЛ 2} = \text{НБ2} \times \text{С2}$$

Причем, ставка (С) может быть 9%, 15%, 30% или 35%.

К уплате в бюджет суммы налога, рассчитанные по разным ставкам, суммируются и определяется общий НДФЛ:

$$\text{НДФЛ (общий)} = \text{НДФЛ1} + \text{НДФЛ2}$$

Необходимо помнить, что для налоговых агентов, физических лиц, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой установлены разные сроки уплаты сумм авансовых платежей, сумм налога и предоставления налоговых деклараций.

## **Задачи для самостоятельного решения**

### **Задача 1**

Сотрудник организации по продаже компьютерной техники работал с 1 января текущего года. 16-го марта он уволился, а в 5-го сентября его снова приняли на работу. С 17-го марта по 4-е сентября он нигде не работал (имеются необходимые документы). Рас-

считайте налог на доходы физических лиц за налоговый период, если размер оклада работника за все время работы в данной организации не изменялся и составлял 6000 руб. в месяц.

### **Задача 2**

Заработная плата старшей медсестры городской больницы составляет 5 тыс. руб. В 1986 году, участвуя в работах по ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС, получила сверхнормативную дозу радиационного облучения. У нее есть 16-летняя дочь и 19-летний сын. В марте текущего года администрация горбольницы оказала ей материальную помощь в размере 5 тыс. руб. Определите налоговую базу старшей медсестры и рассчитайте налог на доходы физических лиц.

### **Задача 3**

В апреле организация «Норд» приняла на работу нового сотрудника. Он принес с прежнего места работы справку по форме 2-НДФЛ. Согласно справке его суммарный доход с января по март текущего года составил 15 000 руб. За этот период ему были предоставлены стандартные налоговые вычеты в общей сумме 1200 руб. (400 руб. x 3 мес.). В организации «Норд» его зарплата составляет 6000 руб. в месяц. Рассчитайте сумму налога на доходы физических лиц сотрудника организации за налоговый период.

### **Задача 4**

Совокупный доход работника организации по основному месту работы за год составил 1300 тыс. руб. С марта текущего года его доход превышал 20 тыс. руб. В апреле месяце работник организации продал долю в уставном капитале российской организации на сумму 150 тыс. руб. В мае месяце этого же года он купил квартиру стоимостью 900 тыс. руб. Определите сумму налога на доходы физических лиц работника организации за налоговый период с учетом всех возможных налоговых вычетов.

### **Задача 5**

Николаев Н.Н. воспитывает с женой 19-летнего сына и 20-летнюю дочь – студентку дневной формы обучения. Его ежемесячный оклад в организации, где он трудится, составляет 9 тыс. руб. В октябре месяце он получил доход в размере 15 тыс. руб. от сдачи овощей со своего приусадебного участка. Определите сумму налога на доходы физических лиц Николаева Н.Н. за налоговый период.

### **Задача 6**

Работница организации имеет ежемесячный оклад в размере 6 тыс. руб. У нее есть 15-летняя дочь, на которую получает ежемесячно алименты в размере 1 тыс. руб. В фев-

рале текущего года наступил страховой случай, и работнице организации в этом же месяце по договору обязательного страхования было выплачено 40 тыс. руб. Определите сумму налога на доходы физических лиц за налоговый период, подлежащего уплате в бюджет.

### **Задача 7**

1 января текущего года работнику организации предоставлен займ в сумме 200000 руб. Срок возврата займа – 31 марта текущего года с уплатой 6% годовых. Ставка рефинансирования Центрального банка РФ на дату выдачи заемных средств составила 11%, на дату возврата заемных средств – 10,5%.

Определите материальную выгоду, полученную от экономии на процентах за пользование заемными средствами (ст.212 Налогового кодекса РФ) и рассчитайте сумму налога на доходы физических лиц.

### **Задача 8**

Ежемесячный оклад у Ивановой Н.Н., работающей в организации, составляет 5 тыс. руб. Ежемесячная премия – 25% от оклада. Она является вдовой и воспитывает двух детей 13-ти и 15-ти лет. В мае текущего года она вышла замуж.

Рассчитайте сумму налога на доходы физических лиц за текущий налоговый период.

### **Тест**

1 В каком размере установлены НК РФ налоговые ставки по налогу на доходы физических лиц?

- а) 9%, 13%, 15%, 24%, 35%;
- б) 6%, 13%, 15%, 30%, 35%;
- в) 9%, 13%, 15%, 30%, 35%;
- г) 6%, 12%, 15%, 24%, 30%.

2 Если по каждому виду полученных налогоплательщиком доходов установлены различные ставки, то налоговая база определяется:

- а) как совокупный доход;
- б) по максимальной ставке;
- в) по каждому виду доходов отдельно;
- г) по максимальному вычету.

3 Лечение физического лица было оплачено организацией за счет средств работодателей. Социальный налоговый вычет:

- а) предоставляется при наличии подтверждающих документов;
- б) не предоставляется;
- в) предоставляется;
- г) предоставляется, но не более 25% от израсходованной суммы.

4 Налоговая ставка в размере 35% установлена в отношении следующих доходов:

- а) доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации;
- б) выигрышей, выплачиваемых организаторами конкурсов в рекламных целях;
- в) страховых выплат по договорам добровольного страхования в части превышения определенных НК РФ размеров;
- г) от долевого участия в деятельности организации, полученных в виде дивидендов.

5 Какой вычет, предоставляемый при уплате НДФЛ имеет ограничение в сумме 125 тыс. руб.?

- а) при продаже жилых домов, квартир, садовых домиков или земельных участков;
- б) при продаже жилых домов, квартир, садовых домиков или земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика менее 3-х лет;
- в) при продаже имущества, кроме жилых домов, квартир, садовых домиков или земельных участков;
- г) при продаже имущества, кроме жилых домов, квартир, садовых домиков или земельных участков находившихся в собственности налогоплательщика менее 3-х лет.

#### **Тема 2.4 Единый социальный налог**

Введенный с 1 января 2001 года единый социальный налог (далее ЕСН) заменил ранее действовавшие отчисления в три государственных внебюджетных социальных фонда, однако их замена не отменила целевого назначения налога. Единый социальный налог предназначен для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь. ЕСН имеет целевую направленность, его характерной чертой является безвозмездность.

В ст. 238 НК РФ указаны суммы, не подлежащие налогообложению, в том числе государственные пособия, компенсационные выплаты, отдельные виды материальной по-

мощи и др. Налогоплательщиками налога признаются: лица производящие выплаты физическим лицам (организации, индивидуальные предприниматели, физические лица не индивидуальные предприниматели), индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы.

Налоговая база определяется как сумма предусмотренных п. 1 ст. 236 НК РФ выплат и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц, в частности полной или частичной оплаты товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица - работника или членов его семьи, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в их интересах, уплаты страховых взносов по договорам добровольного страхования. Сумма ЕСН исчисляется как соответствующая тарифной ставке процентная доля налоговой базы отдельно в федеральный бюджет и в каждый фонд.

Налоговые ставки по налогу приведены в таблице НК РФ в ст.241, большая часть налога перечисляется в федеральный бюджет, остальная распределяется по внебюджетным фондам, в зависимости от налоговой базы на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года.

Поступления единого социального налога, зачисляемого в федеральный бюджет, в 2007 году составили 405,0 млрд. рублей и выросли по сравнению с 2006 годом на 28,2%.

Страховых взносов, зачисляемых в Пенсионный фонд Российской Федерации, в 2007 году поступило 1 014,9 млрд. рублей, что на 27,5% больше, чем в 2006 году.

В Фонд социального страхования (без учета суммы расходов, произведенных налогоплательщиками на цели государственного социального страхования (суммы выплаченных пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам и др.)) в 2007 году поступило 64,1 млрд. рублей, что на 11,0% больше, чем в 2006 году.

В Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в 2007 году поступило 71,8 млрд. рублей, что на 28,8% больше, чем в 2006 году.

В территориальные фонды обязательного медицинского страхования в 2007 году поступило 132,5 млрд. рублей, или на 25,6% больше, чем в 2006 году.

Поступления единого социального налога в федеральный бюджет в январе – марте 2008 года составили 106,6 млрд. руб., что на 29,6% больше, чем за аналогичный период прошлого года.

#### **Рекомендации к решению задач**

Порядок исчисления и уплаты налога зависит от того, к какой категории принадлежит налогоплательщик.

Следует рассмотреть **первую (1) категорию налогоплательщиков**. Согласно ст. 235 НК РФ – это лица, производящие выплаты физическим лицам. К ним относятся организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями. Для данной категории налогоплательщиков налоговая база (1НБ) определяется как сумма выплат и иных вознаграждений за налоговый период в пользу физических лиц, причем налоговая база в этом случае определяется отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом ( $\Sigma Вв$ ) (ст. 237 НК РФ). Указанная сумма уменьшается на выплаты, освобожденные от налогообложения в соответствии со ст. 238 НК РФ ( $\Sigma Во$ ). Статьей 239 НК РФ предусмотрены налоговые льготы ( $\Sigma НЛ$ ). Таким образом

$$1НБ = \Sigma Вв - \Sigma Во - \Sigma НЛ$$

Ко **второй (2) категории налогоплательщиков** относятся индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой. Они определяют налоговую базу (2НБ) как сумма доходов ( $\Sigma дох$ ), полученных такими налогоплательщиками за налоговый период как в денежной, так и в натуральной форме от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов ( $\Sigma расх$ ), связанных с их извлечением. При этом состав расходов, принимаемых к вычету в целях налогообложения данной группой налогоплательщиков, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для налогоплательщиков налога на прибыль соответствующими статьями главы 25 НК РФ. Данная категория налогоплательщиков так же может воспользоваться налоговыми льготами в соответствии со ст. 239 НК РФ и не включать в налоговую базу суммы, не подлежащие налогообложению (ст. 238 НК РФ).

$$2НБ = \Sigma дох - \Sigma расх - \Sigma Во - \Sigma НЛ$$

**Налоговым периодом** признается календарный год (ст. 240 НК РФ). **Отчетными периодами** по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

При исчислении налога важно правильно определить дату осуществления выплат и иных вознаграждений или получения доходов. Для первой категории налогоплательщиков дата определяется как день начисления выплат и иных вознаграждений в пользу работника (физического лица, в пользу которого осуществляются выплаты). Для второй категории налогоплательщиков – как день выплаты вознаграждения физическому лицу, в пользу которого осуществляются выплаты, а также день фактического получения соответствующего дохода - для доходов от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, а также связанных с этой деятельностью иных доходов. При этом днем фактиче-

ского получения дохода адвокатами, осуществляющими профессиональную деятельность в коллегиях адвокатов, адвокатских бюро или юридических консультациях, признается день выплаты дохода соответствующим адвокатским образованием, в том числе день перечисления дохода на счета адвокатов в банках.

Общая схема исчисления единого социального налога как для первой категории налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, так и для второй следующая:

$$ЕСН = (\sum НБ_{ij} \cdot C_{ij}) / 100\%$$

где  $НБ_{ij}$ -налоговая база каждого  $i$ -го физического лица с начала налогового периода нарастающим итогом дифференцированная в зависимости от  $j$ -го дохода за налоговый период;

$C_{ij}$ - налоговые ставки в разрезе  $i$ -го фонда и федерального бюджета в зависимости от  $j$ -го дохода каждого физического лица за налоговый период.

Согласно ст. 243 НК РФ сумма налога исчисляется и уплачивается налогоплательщиками, производящими выплаты физическим лицам, отдельно в федеральный бюджет и каждый фонд и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы. Причем сумма налога, подлежащая уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации ( $1ЕСН_{фсс}$ ), подлежит уменьшению налогоплательщиками на сумму произведенных ими самостоятельно расходов на цели государственного социального страхования ( $\sum расх_{гсс}$ ), предусмотренных законодательством Российской Федерации.

$$1ЕСН_{фсс} = \frac{\sum НБ_{ij} \cdot C_{фссj}}{100} - \sum расх_{гсс}$$

Сумма налога ( $1ЕСН_{фб}$ ) или сумма авансового платежа по налогу, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается налогоплательщиками на сумму начисленных ими за тот же период страховых взносов (авансовых платежей по страховому взносу) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет) ( $\sum НВ$ ) в пределах таких сумм, исчисленных исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных Федеральным законом от 15 декабря 2001 года N 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации". При этом сумма налогового вычета не может превышать сумму налога (сумму авансового платежа по налогу), подлежащую уплате в федеральный бюджет, начисленную за тот же период.

$$1ЕСН_{фб} = \frac{\sum НБ_{ij} \cdot C_{фбj}}{100} - \sum НВ$$

$$\text{Причем } \sum НВ \leq 1ЕСН_{фб}$$

В течение налогового (отчетного) периода по итогам каждого календарного месяца налогоплательщики производят исчисление ежемесячных авансовых платежей (АП<sub>1ЕСН</sub>) по налогу, исходя из величины выплат и иных вознаграждений, начисленных (осуществленных - для налогоплательщиков - физических лиц) с начала налогового периода до окончания соответствующего календарного месяца, и ставки налога. Сумма ежемесячного авансового платежа по налогу, подлежащая уплате за отчетный период, определяется с учетом ранее уплаченных сумм ежемесячных авансовых платежей.

В случае, если по итогам налогового периода сумма фактически уплаченных за этот период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (авансовых платежей по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование) превышает сумму примененного налогового вычета по налогу, сумма такого превышения признается излишне уплаченным налогом и подлежит возврату налогоплательщику.

Расчет налога (2ЕСН) второй категорией налогоплательщиков (индивидуальные предприниматели и нотариусы, занимающиеся частной практикой) за исключением адвокатов по итогам налогового периода производится самостоятельно, исходя из всех полученных в налоговом периоде доходов с учетом расходов, связанных с их извлечением, и ставок, указанных в п. 3 ст. 241 НК РФ.

Исчисление и уплата налога с доходов адвокатов, за исключением адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, осуществляются коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями в порядке, предусмотренном ст. 243 НК РФ, без применения налогового вычета.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого фонда и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы. В отличие от налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, вторая категория налогоплательщиков не исчисляют и не уплачивают налог в части суммы налога, зачисляемой в Фонд социального страхования Российской Федерации. Еще одним отличием второй категории налогоплательщиков от первой является то, что расчет сумм авансовых платежей (АП<sub>2ЕСН</sub>), подлежащих уплате в течение налогового периода производится налоговым органом исходя из налоговой базы данного налогоплательщика за предыдущий (n-1) налоговый период (2НБ<sup>n-1</sup><sub>ij</sub>) и ставок, указанных в п. 3 ст. 241 НК РФ (C<sub>ij</sub>):

$$АП_{2,1ЕСН} = 2НБ^{n-1}_{ij} \times C_{ij}$$

Если налогоплательщики начинают осуществлять предпринимательскую либо иную профессиональную деятельность после начала очередного налогового периода, расчет сумм авансовых платежей (АП<sub>2,2ЕСН</sub>) на текущий налоговый период производится на-

логовым органом исходя из суммы предполагаемого дохода с учетом расходов, связанных с его извлечением ( $2НБ^{n+1}_{ij}$ ), и ставок:

$$АП_{2,2ECH} = 2НБ^{n+1}_{ij} \times C_{ij}$$

Для всех налогоплательщиков разница между суммой налога, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами налога, уплаченными в течение налогового периода, подлежит уплате не позднее 15 календарных дней со дня, установленного для подачи налоговой декларации за налоговый период, либо зачету в счет предстоящих платежей по налогу или возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном статьей 78 НК РФ. То есть, если:

$ECH - АП_{ECH} = +$  подлежит уплате,

$ECH - АП_{ECH} = -$  зачет или возврат налогоплательщику.

### Задачи для самостоятельного решения

#### Задача 1

В организации работает пять человек, выплаты этим работникам, облагаемые ЕСН приведены в таблице. Менеджер организации работает на условиях гражданско-правового договора. По итогам первого полугодия текущего года организация имеет право применять регрессивную шкалу налогообложения.

В феврале текущего года на цели социального страхования израсходовано 600 руб., а в марте 100 руб. Рассчитать суммы единого социального налога, подлежащие уплате в бюджет за январь, февраль и март текущего года.

Таблица Выплаты, облагаемые единым социальным налогом, руб.

Месяц	Выплаты, облагаемые единым социальным налогом				
	Руководитель	Гл. бухгалтер	Диспетчер	Менеджер	Секретарь
январь	10 000	5000	4500	5000	3400
февраль	10 000	5000	4500	5000	3400
март	10 000	5000	4500	5000	3400

#### Задача 2

Индивидуальный предприниматель использует труд шести наемных работников, с которыми он заключил трудовой договор. В январе текущего года он начислил им заработную плату в общей для всех сумме 25000 руб., а также оплатил сверхнормативные командировочные расходы на общую сумму 5000 руб.

Кроме того, индивидуальный предприниматель одновременно осуществляет профессиональную деятельность нотариуса, от осуществления которой он получил доход в размере 5000 руб.

Определите налоговую базу единого социального налога для индивидуального предпринимателя.

### Задача 3

Физическому лицу за создание учебника начислено вознаграждение в размере 45000 руб, за создание промышленных образцов – 30000 руб. Автор не представил документы, подтверждающие его расходы. Определите налоговую базу по ЕСН.

### Тест

1 Выплаты по каким договорам являются объектом налогообложения ЕСН для физических лиц?

- а) по договорам гражданско-правового характера;
- б) авторским договорам;
- в) по трудовым договорам;
- г) по договорам гражданско-правового характера и (или) по трудовым договорам.

2 В каком случае выплаты не признаются объектом налогообложения ЕСН налогоплательщиков - организаций?

- а) если они "не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде";
- б) если они "отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде";
- в) если они "отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном периоде";
- г) независимо от того, отнесены они или не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде".

3 Какие суммы подлежат налогообложению ЕСН?

- а) пособия по временной нетрудоспособности;
- б) все виды установленных законодательством Российской Федерации, законодательными актами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (сверх норм, установленных в

соответствии с законодательством Российской Федерации), связанных с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

в) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой налогоплательщиком членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

г) суммы материальной помощи, выплачиваемые физическим лицам за счет бюджетных источников организациями, финансируемыми за счет средств бюджетов, не превышающие 3 000 рублей на одно физическое лицо за налоговый период.

4 Какой период по ЕСН является налоговым?

- а) календарный год;
- б) первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года;
- в) месяц;
- г) квартал.

5 В какие сроки уплачивают авансовые платежи по ЕСН налогоплательщики, производящие выплаты физическим лицам?

- а) не позднее 20-го числа следующего месяца;
- б) не позднее 20-го числа следующего квартала;
- в) не позднее 15-го числа следующего месяца;
- г) не позднее 15-го числа следующего квартала.

### **Тема 2.5. Налог на прибыль организаций**

Налогообложение прибыли организаций является одним из основных элементов налоговой политики любого государства, данный вид налогообложения применяется во всех без исключения развитых странах мира. В России ставка налога на прибыль в отличие от других налогов длительное время была дифференцирована по организациям в зависимости от вида деятельности.

Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с 1 января 2002 года определяется в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. С этого периода времени введена для всех организаций единая предельная ставка налога, которая снижена с 35% до 24%. Законодатель обязывает налогоплательщика вести дополнительный налоговый учет, так как установленный НК РФ порядок группировки и учета отдельных объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения отличается от порядка, действующего в бухгалтерском учете. Кроме того, главой 25 НК РФ предусматри-

вается возможность применения механизма ускоренной амортизации, урегулированы особенности порядка исчисления и уплаты налога на прибыль банками, страховыми организациями и т.д.

Налог на прибыль является тем налогом, с помощью которого государство может наиболее активно воздействовать на развитие экономики страны. Фискальное значение налога велико, в налоговых доходах бюджета Пензенской области в первом квартале 2007 года по удельному весу налог на прибыль организаций занял первую позицию, доля составила 30,8%. В абсолютном выражении поступления налога составили 418,3 млн. руб., что по сравнению с аналогичным показателем предыдущего года было на 26% больше.

В настоящее время главой 25 НК РФ плательщики налога разделены на две группы: российские и иностранные организации, урегулированы особенности порядка исчисления и уплаты налога на прибыль банками, страховыми организациями, профессиональными участниками рынка ценных бумаг, негосударственными пенсионными фондами.

Объектом налогообложения налога является прибыль, полученная организацией. Налоговой базой – денежное выражение прибыли. Налоговым периодом является календарный год, отчетными периодами: первый квартал, полугодие и девять месяцев.

Поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет Российской Федерации в 2007 году составили 641,3 млрд. рублей. По сравнению с 2006 годом поступления выросли на 131,4 млрд. рублей, или на 25,8%.

В январе – марте 2008 года поступления налога в бюджетную систему Российской Федерации составили 569,4 млрд.руб., что на 36% больше, чем за аналогичный период 2007 года

### **Рекомендации к решению задач**

По налогу на прибыль организаций предусмотрено исчисление:

- сумм налога за налоговый период;
- сумм квартальных авансовых платежей;
- сумм ежемесячных авансовых платежей (ст. 286 НК РФ).

Сумма налога на прибыль по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно за исключением случаев, когда налог удерживается у источника выплаты.

Для российских организаций и иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства объектом налогообложения (ст. 247 НК РФ) являются полученные доходы (Д), уменьшенные на величи-

ну произведенных расходов (Р), а налоговой базой (НБ) является денежное выражение прибыли (П). Рассчитанная по итогам налогового периода налоговая база умножается на налоговую ставку (С). В этом случае механизм расчета налога на прибыль организаций (ППНО) следующий:

$$\text{ННПО1} = \text{Д} - \text{Р} = \text{П} \rightarrow \text{НБ} \times \text{С}$$

В случае получения налогоплательщиком по итогам налогового периода убытка (У), налоговая база (НБ) признается равной нулю (п.8 ст. 274 НК РФ). Далее расчет будет выглядеть следующим образом:

$$\text{ННПО2} = \text{Д} - \text{Р} = \text{У} \rightarrow \text{НБ} = 0$$

Если налогоплательщик по итогам предыдущего (предыдущих) налогового периодов получил убыток (убытки), налогоплательщик имеет право уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму убытка или на часть этой суммы т.е., перенести убыток на будущее в течение 10 лет (ст. 283 НК РФ). Схема расчета будет следующая:

$$\text{ННПО3} = \text{Д} - \text{Р} = \text{П} \rightarrow \text{НБ} - \text{У}$$

Для иных иностранных организаций объектом налогообложения признаются доходы, полученные от источников в Российской Федерации. В исключительных случаях (п.4 ст. 309 НК РФ) при определении налоговой базы эти доходы могут уменьшаться расходы в порядке, предусмотренном статьями 268 и 280 НК РФ.

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

При этом сумма авансовых платежей определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Глава 25 НК РФ определяет особенности налогообложения прибыли банков и других кредитных учреждений, инвестиционных фондов, бирж, негосударственных пенсионных фондов, страховых организаций.

Налоговым периодом признается календарный год, сумма налога на прибыль по итогам года уплачивается не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Квартальные авансовые платежи уплачиваются не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего квартала.

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

Ежемесячные авансовые платежи, исчисляемые по фактически полученной прибыли, уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным.

Все без исключения налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и месту нахождения каждого обособленного подразделения соответствующие налоговые декларации в установленном порядке.

Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками (налоговыми агентами) не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

В текущем году у организации выручка от продажи товаров (работ, услуг) составила 1500 тыс. руб. Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль за этот же период времени, составили 500 тыс. руб. За прошедший год организация получила убыток в сумме 850 тыс. руб.

Определите сумму убытка, на которую можно уменьшить налоговую базу текущего года и рассчитайте налог на прибыль организаций за текущий период.

#### **Задача 2**

Выручка организации от реализации промышленной продукции за текущий год составила 600 тыс. руб. Неиспользованные средства резервного фонда на ремонт основных средств за этот же период времени составили 50 тыс. руб. Стоимость сырья и материалов, израсходованных на изготовление продукции за этот же период, составила 400 тыс. руб., в том числе стоимость возвратной тары - 50 тыс. руб. Расходы на оплату труда составили 100 тыс. руб., в том числе, 50 тыс. руб. являются начислениями стимулирующего характера. Суммы начисленной амортизации составили 55 тыс. руб. При ликвидации основных средств оприходованы материалы на сумму 5 тыс. руб. От общества с ограниченной ответственностью организация получила имущество в качестве обеспечения обязательства стоимостью 200 тыс. руб. За аренду склада организация перечислила арендодателю 20 тыс. руб.

В конце текущего периода на расчетный счет организации поступили денежные средства от долевого участия в обществе с ограниченной ответственностью в размере 150 тыс. руб. Определите сумму налога на прибыль организаций за налоговый период.

#### **Задача 3**

Организация занимается изготовлением мебели. Учетной политикой организации предусмотрено определение выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг по методу начисления. В первом квартале текущего года организацией было отгружено покупателям продукции на сумму 750 тыс. руб. Полная себестоимость отгруженной продукции составила 510 тыс. руб. За этот же период времени получен доход от сдачи в аренду складских помещений на сумму 60 тыс. руб. и получены денежные средства от учредителей в качестве взноса в уставный капитал в сумме 30 тыс. руб. В марте месяце организация оплатила предъявленные покупателем пени за нарушение сроков поставки продукции в размере 600 руб. По данным бухгалтерского учета выявлена прибыль прошлых лет в сумме 1500 руб. Рассчитайте налог на прибыль организаций, подлежащий уплате в бюджет за первый квартал текущего года.

### Тест

1 Налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются:

- а) российские организации;
- б) российские организации, иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации;
- в) российские организации, индивидуальные предприниматели, иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации;
- г) индивидуальные предприниматели, иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

2 Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на:

- а) расходы, связанные с производством и реализацией и внереализационные расходы;
- б) расходы, связанные с производством и реализацией, и расходы, не связанные с производством и реализацией;
- в) обоснованные расходы и необоснованные расходы;
- г) документально подтвержденные и документально не подтвержденные расходы.

3 Каков порядок применения линейного метода начисления амортизации согласно Налоговому кодексу?

а) обязательно к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую – десятую амортизационные группы, к остальным основным средствам налогоплательщик вправе применять один из возможных методов;

б) обязательно к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в первую – седьмую амортизационные группы, к остальным основным средствам налогоплательщик вправе применять один из возможных методов;

в) обязательно к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую – десятую амортизационные группы, к остальным основным средствам налогоплательщик должен применять нелинейный метод;

г) ко всем основным средствам по решению налогоплательщика без ограничений.

4 В каких размерах установлены налоговые ставки по налогу на прибыль организаций на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство?

а) 24%, 20%;

б) 20%, 10%;

в) 10%, 9%;

г) 9%, 0%.

5 В какой срок налогоплательщикам следует предоставлять налоговые декларации по итогам налогового периода?

а) не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода;

б) не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего налогового периода;

в) не позднее 28 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

г) не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Тема 2.6 Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов**

Поступления налогов и сборов, регулярных платежей за пользование природными ресурсами в январе – марте 2008 года составили 400,8 млрд. рублей, что на 63,5% больше, чем в 2006 году. В том числе в федеральный бюджет – 377,4 млрд. рублей, в консолидированные бюджеты субъектов РФ – 23,4 млрд. рублей, что на 64% и 54% соответственно

больше, чем за аналогичный период прошлого года. Действующая система налогов и платежей за природные ресурсы включает в себя сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, водный налог, налог на добычу полезных ископаемых, земельный налог, плата за загрязнение окружающей природной среды и др.

Порядок исчисления и уплаты сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов с 1 января 2004 года определяется в соответствии с главой 25.1, введенной Федеральным законом от 11.11.2003 №148-ФЗ. Указанная глава НК РФ устанавливает сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основе решений или лицензий в соответствии с российским законодательством.

За последние два – три года в Правительстве РФ, в Президиуме Госсовета РФ, депутатами Государственной Думы много говорилось о том, что существующий уровень налогообложения добычи водных биоресурсов не стимулирует эффективную работу судов на промысле. Есть возможность увеличения поступлений сборов в бюджет за счет полного освоения выделяемых квот на вылов. В связи с данным обстоятельством в ст. 333.3 главы 25.1 НК РФ внесены изменения Федеральным законом от 29.11.2007 №285-ФЗ. В результате внесенных поправок произошло существенное снижение ставок сбора по нескольким видам биоресурсов Дальневосточного рыбопромыслового бассейна. Например, ставка по крабу-стригуну снизилась с 60 тыс. руб. до 13 тыс. руб. (в 4,6 раза). Снижению налогового бремени послужит вступление в силу с 1 января 2009 года Федеральным законом от 06.12.2007 №333-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов»» изменения в п.8 ст.333.3 НК РФ, согласно которому ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов устанавливаются в размере 10% для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих реализацию и (или) переработку доставленных на территорию РФ добытых (выловленных) водных биологических ресурсов.

#### **Рекомендации к решению задач**

Сумма сбора ( $C_{\text{борЖМ}}$ ) за пользование объектами животного мира определяется в отношении каждого объекта животного мира, указанного в п.1-3 ст. 333.4 НК РФ, как произведение соответствующего количества объектов животного мира ( $K_{\text{ЖМ}}$ ) и ставки сбора ( $C_{\text{ЖМ}}$ ), установленной для соответствующего объекта животного мира.

$$C_{\text{борЖМ}} = K_{\text{ЖМ}} \times C_{\text{ЖМ}}$$

Сумма сбора ( $C_{\text{ВБР}}$ ) за пользование объектами водных биологических ресурсов определяется в отношении каждого объекта водных биологических ресурсов, указанного в пунктах 4-7 статьи 333.3 НК РФ, как произведение соответствующего количества объектов водных биологических ресурсов ( $K_{\text{ВБР}}$ ) и ставки сбора ( $C_{\text{ВБР}}$ ), установленной для соответствующего объекта водных биологических ресурсов на дату начала срока действия разрешения.

$$C_{\text{ВБР}} = K_{\text{ВБР}} \times C_{\text{ВБР}}$$

Согласно ст.333.5 НК РФ, сумма сбора за пользование объектами животного мира уплачивается при получении лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается в виде разового и регулярных взносов. Сумма разового платежа (РП) определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10 процентам.

Уплата разового платежа производится при получении разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов.

$$РП = C_{\text{ВБР}} \times 10\%$$

Оставшаяся сумма сбора, определяемая как разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса, уплачивается равными долями в виде регулярных взносов (РВ) в течение всего срока действия разрешения (СДР) на добычу (вылов) водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа.

$$РВ = \frac{C_{\text{ВБР}} - РП}{СДР}$$

## **Задачи для самостоятельного решения**

### **Задача 1**

В соответствии с выданным 28 февраля текущего года разрешением рыбопромышленная организация может производить вылов рыбы в период с 5 марта по 28 мая текущего года. Сумма сбора составляет 550 000 руб.

Определите размер и сроки уплаты разового и регулярного взносов.

### **Задача 2**

Определите количество объектов водных биологических ресурсов, подлежащих обложению сбором и сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, если известно, что организация получила разрешение на ведение рыбного промысла на текущий год в Белом море. Объект промысла – сельдь, разрешение выдано в

объеме 110 тонн; в разрешении предусмотрен также прилов мойвы до 20% общего вылова. Фактически было выловлено 105 тонн сельди и 25 тонн мойвы.

### **Задача 3**

Организация получила разрешение на ведение рыбного промысла на текущий год в Финском заливе. В разрешении, кроме объекта промысла – трески в объеме 200 тонн, предусмотрен прилов водных биологических ресурсов без указания конкретных видов в количестве, определяемом как 25% к весу общего улова.

Определите сумму и порядок уплаты сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов

### **Тест**

1 Плательщиками сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются:

а) организации, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген;

б) организации и физические лица, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген;

в) организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген;

г) физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген.

2 Объектами обложения сбора за пользование объектами животного мира признаются:

а) объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании справки на пользование объектами животного мира, выдаваемой в соответствии с законодательством РФ;

б) объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, выдаваемой в соответствии с законодательством РФ;

в) объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании лицензии (разрешения) на пользование объектами животного мира, выдаваемой в соответствии с законодательством РФ;

г) объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 333.3 НК РФ, когда разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов осуществляется на основании лицензии на пользование объектами животного мира, выдаваемой в соответствии с законодательством РФ;

3 В каком размере устанавливаются ставки сбора за пользование объектами животного мира при изъятии молодняка (в возрасте до одного года) диких копытных животных?

а) 25 процентов установленных ставок;

б) 50 процентов установленных ставок;

в) 0 рублей в случаях, если пользование такими объектами животного мира осуществляется в целях охраны здоровья населения, устранения угрозы для жизни человека;

г) 0 рублей в случаях, если пользование такими объектами животного мира осуществляется в целях изучения запасов и промышленной экспертизы, а также в научных целях в соответствии с законодательством Российской Федерации.

4 . Уплата сбора за пользование объектами животного мира плательщиками производится:

а) по месту нахождения органа, выдавшего лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира;

б) по месту своего учета;

в) по месту нахождения органа, выдавшего лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира и по месту своего учета;

г) по месту нахождения органа, выдавшего лицензию (разрешение) на пользование объектами животного мира и (или) по месту своего учета.

5 Каким образом определяется сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов, уплачиваемого в виде разового взноса?

- а) как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 20 процентам;
- б) как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10 процентам;
- в) как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 20 процентам не позднее 20-го числа;
- г) как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10 процентам не позднее 20-го числа.

## **Тема 2.7 Водный налог**

Глава 25.2 «Водный налог» НК РФ введена в действие Федеральным законом от 28.07.2004 №83-ФЗ. Налог заменил собой ранее действовавшую плату за пользование водными объектами. До 1999 года взималась плата за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем. Впервые в Российской Федерации налог введен в 1999 году в соответствии с Федеральным законом «О плате за пользование водными объектами» от 06.05.1998 года. Введение данного налога взамен платы за воду позволило существенно расширить круг плательщиков.

В настоящее время налог нацелен на рациональное и эффективное использование налогоплательщиками водного пространства и водных ресурсов страны, повышение ответственности за сохранение водных объектов и поддержание экологического равновесия. Поскольку для каждого экономического района условия водопользования различны, то налоговые ставки дифференцированы в зависимости от физико-географических, гидрорежимных и других признаков водных объектов по бассейнам рек, озерам, морям и экономическим районам. В главе 25.2 НК РФ отражены специфические объекты налогообложения, различающиеся в зависимости от видов пользования водными объектами, а также приводятся виды водопользования, не подлежащие налогообложению.

### **Рекомендации к решению задач**

Налогоплательщик исчисляет сумму налога (ВН) самостоятельно. Сумма налога по итогам каждого налогового периода исчисляется как произведение налоговой базы (НБ<sub>і</sub>) по і-м видам водопользования и соответствующей ей налоговой ставки (С<sub>іj</sub>), устанавливаемой по і-м видам пользования водными объектами и j- м бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам.

При решении задач необходимо обратить внимание на то, что налоговые ставки в зависимости от видов водопользования устанавливаются:

– при заборе воды из поверхностных и подземных водных объектов в пределах установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования в рублях за 1 тыс. куб. м забранной воды,

– при заборе воды из территориального моря Российской Федерации и внутренних морских вод в пределах установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования в рублях за 1 тыс. куб. м морской воды;

– при использовании акватории поверхностных водных объектов, за исключением сплава древесины в плотках и кошелях в тыс. рублях за 1 кв. км. используемой акватории;

– при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики в рублях за 1 тыс. кВт. ч электроэнергии;

– при использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотках и кошелях в рублях за 1 тыс. куб. м сплавляемой в плотках и кошелях древесины на каждые 100 км сплава.

В качестве примера следует рассмотреть определение налоговой базы последнего вида водопользования. При использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотках и кошелях налоговая база определяется как произведение объема древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период, выраженного в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100.

Из налоговой базы исключаются виды водопользования, не признаваемые объектом налогообложения (НО). Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в отношении всех видов водопользования.

$$V_{\text{НОбщ}} = (\sum \text{НБ}_i - \text{НО}) \times C_{ij}$$

Общая сумма налога уплачивается по местонахождению объекта налогообложения

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Организация теплоэнергетики "ТЭЦ" произвела во втором квартале текущего года забор воды в бассейне реки Волги для технологических нужд. Согласно показаниям водоизмерительных приборов, объем воды, забранной из водного объекта составил 20 000 куб. м из поверхностных источников и 25 000 куб. м из подземных источников.

Определите сумму водного налога, подлежащего уплате по итогам налогового периода.

#### **Задача 2**

Лесопильно-деревообрабатывающий комбинат сплавил в плотках по реке Нева

40 000 куб. м древесины за третий квартал текущего года на расстояние 600 км сплава. Определите сумму водного налога, подлежащего уплате по итогам налогового периода.

### Задача 3

Организация водопроводно-канализационного хозяйства в третьем квартале текущего года осуществила для своей деятельности забор воды из Днепра в Центральном экономическом районе в объеме 500 000 куб. м из поверхностных водных объектов. В том числе объем воды, добытый и реализованный садоводческим обществам и населению частного жилищного фонда, использующим данный объем на вышеперечисленные цели составляет 20 000 куб. м.

Определите сумму водного налога, подлежащего уплате по итогам налогового периода.

### Тесты

1 Назовите налоговый период водного налога:

- а) календарный год;
- б) квартал;
- в) полугодие;
- г) календарный месяц.

2 Как определяется объем забранной воды в случае отсутствия водоизмерительных приборов?

- а) по показателям предыдущего налогового периода;
- б) исходя из времени работы и производительности технических средств;
- в) исходя из норм водопотребления;
- г) по показателям предыдущего налогового периода или исходя из норм водопотребления.

3 Какие виды водопользования не признаются объектами налогообложения водным налогом?

- а) забор воды из водных объектов;
- б) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;
- в) использование акватории водных объектов для рыболовства и охоты;
- г) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики.

4 Налогоплательщиками водного налога признаются:

- а) организации, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;

б) физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;

в) организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством Российской Федерации;

г) организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса Российской Федерации.

5 Как определяется налоговая база при использовании акватории водных объектов, за исключением сплава древесины в плотках и кошелях?

а) по материалам соответствующей проектной документации;

б) по материалам соответствующей технической и проектной документации;

в) как площадь предоставленного водного пространства;

г) исходя из нормативов, установленных законодательством РФ.

## **Тема 2.8 Государственная пошлина**

Федеральным законом от 2.11.04 г. № 127-ФЗ с 1 января 2005 г. введена в действие глава 25.3 "Государственная пошлина" части второй Налогового кодекса Российской Федерации. Эта глава посвящена порядку расчета и уплаты государственной пошлины, взимаемой различными государственными и иными официальными органами за совершение действий, имеющих юридическое значение.

Для целей указанной главы к совершению юридически значимых действий приравнивается выдача документов, равно как и их копий и дубликатов.

Что касается исчисления размеров государственной пошлины, то в этом отношении новая глава максимально информативна. Установлены и собраны в одном документе и четко структурированы размеры, сроки и порядок уплаты государственной пошлины, в частности, при обращении:

в суды различной юрисдикции (в том числе суды общей юрисдикции, арбитражные, конституционные суды), а также к мировым судьям;

за совершение нотариальных действий;

за регистрацией юридических лиц, выпуска эмиссионных ценных бумаг, прав, включая права на недвижимое имущество, и т.д.;

за предоставлением лицензий, а также в иных случаях, когда законодательством Российской Федерации предусмотрена необходимость уплаты государственной пошлины за совершение отдельных юридически значимых действий.

Большое внимание уделено льготам, предоставляемым отдельным категориям физических лиц, организаций и государственных органов в отношении государственной пошлины, подлежащей уплате. Четыре статьи главы 25.3 (ст. 333.35-333.39 НК РФ) посвящены этому вопросу и отдельно касаются льгот при государственной регистрации актов гражданского состояния, обращении за совершением нотариальных действий, обращении в арбитражные суды, суды общей юрисдикции и к мировым судьям. Отдельная статья посвящена общим положениям о льготах для отдельных категорий плательщиков, которые полностью освобождаются от уплаты государственной пошлины при обращении за совершением отдельных юридически значимых действий.

НК РФ установлен соответствующий порядок и основания для возврата или зачета уплаченной государственной пошлины.

### **Рекомендации к решению задач**

Государственная пошлина (ГП) уплачивается плательщиком, если иное не установлено НК РФ.

Плательщики уплачивают государственную пошлину в следующие сроки:

1) при обращении в Конституционный Суд РФ, в суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям - до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, жалобы (в том числе апелляционной, кассационной или надзорной);

2) плательщики, которые выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины, - в десятидневный срок со дня вступления в законную силу решения суда;

3) при обращении за совершением нотариальных действий - до совершения нотариальных действий;

4) при обращении за выдачей документов (их копий, дубликатов) - до выдачи документов (их копий, дубликатов);

5) при обращении за проставлением апостиля - до проставления апостиля;

6) при обращении за совершением иных юридически значимых действий - до подачи заявлений и (или) иных документов на совершение таких действий либо до подачи соответствующих документов.

Если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков (n), не имеющих права на льготы, государственная пошлина уплачивается (ГП<sub>к</sub> УПЛАТЕ) плательщиками в равных долях (ГП<sub>1д</sub>).

$$\frac{ГП_{ОБЩ}}{n} = ГП_{1Д}$$

$$ГП_{К УПЛАТЕ} = \Sigma ГП_{1Д}$$

Если среди лиц, обратившихся за совершением юридически значимого действия, одно лицо (несколько лиц) в соответствии с настоящей главой освобождено (освобождены) от уплаты государственной пошлины ( $n_n$ ), размер государственной пошлины уменьшается пропорционально количеству лиц, освобожденных от ее уплаты ( $\Sigma Л$ ). При этом оставшаяся часть суммы государственной пошлины уплачивается лицом (лицами), не освобожденным (не освобожденными) от уплаты государственной пошлины ( $n-n_n$ ).

$$\frac{ГП_{ОБЩ} - \Sigma Л}{n - n_n} = ГП_{2Д}$$

$$ГП_{К УПЛАТЕ} = \Sigma ГП_{2Д}$$

Государственная пошлина уплачивается в наличной или безналичной форме.

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком в безналичной форме подтверждается платежным поручением с отметкой банка о его исполнении.

Факт уплаты государственной пошлины плательщиком в наличной форме подтверждается либо квитанцией установленной формы, выдаваемой плательщику банком, либо квитанцией, выдаваемой плательщику должностным лицом или кассой органа, которым производилась оплата, по форме, установленной федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Иностранные организации, иностранные граждане и лица без гражданства уплачивают государственную пошлину в порядке и размерах, которые установлены соответственно для организаций и физических лиц.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Организация будет обращаться в суд общей юрисдикции с двумя исковыми заявлениями имущественного характера. Цена первого иска составляет 4 000 руб., сумма второго иска составляет 30 000 руб. Определите размер государственной пошлины, которую следует уплатить до подачи.

#### **Задача 2**

Сумма иска физического лица – 500 000 руб., размер удовлетворенных арбитражным судом исковых требований – 50 000 руб. Заявитель освобожден от уплаты пошлины. Определите размер пошлины.

#### **Задача 3**

Определите размер пошлины за нотариальные действия, удостоверяющие договор поручения, если сумма принимаемых по договору обязательств – 4 000 руб.

### Тесты

1 Плательщиками государственной пошлины признаются:

- а) организации;
- б) физические лица;
- в) организации и индивидуальные предприниматели;
- г) организации и физические лица.

2 Каков порядок уплаты государственной пошлины при обращении в суды общей юрисдикции, если истец освобожден от его уплаты?

- а) государственная пошлина уплачивается истцом в меньшей сумме;
- б) государственная пошлина уплачивается ответчиком (если он не освобожден от уплаты государственной пошлины) пропорционально размеру удовлетворенных судом исковых требований;
- в) государственная пошлина уплачивается истцом и ответчиком (если он не освобожден от уплаты государственной пошлины) пропорционально размеру удовлетворенных судом исковых требований;
- г) государственная пошлина не уплачивается.

3 Кем определяется цена иска, с которого исчисляется пошлина?

- а) судьей;
- б) истцом;
- в) судьей или истцом;
- г) судьей и (или) истцом.

4. Как уплачивается государственная пошлина при подаче исковых заявлений, содержащих одновременно требования как имущественного, так и неимущественного характера?

- а) уплачиваются государственная пошлина, установленная для исковых заявлений имущественного характера;
- б) уплачиваются государственная пошлина, установленная для исковых заявлений неимущественного характера;

в) уплачиваются государственная пошлина, установленная для исковых заявлений имущественного или неимущественного характера;

г) одновременно уплачиваются государственная пошлина, установленная для исковых заявлений имущественного характера, и государственная пошлина, установленная для исковых заявлений неимущественного характера;

5 Каков порядок уплаты государственной пошлины при наличии нескольких наследников (в частности, наследников по закону, по завещанию или наследников, имеющих право на обязательную долю в наследстве)?

а) пропорционально количеству наследников;

б) каждым наследником;

в) не уплачивается;

г) пропорционально количеству наследников или каждым наследником в зависимости от наследуемой суммы.

### **Тема 2.9 Налог на добычу полезных ископаемых**

Налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДСПИ) введен в действие с 1 января 2002 года Федеральным законом от 08.08.2001 №126–ФЗ. Данный налог заменил три налога – плата за пользование недрами, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы и акциз на нефть, и стабильный газовый конденсат. Введение главы 26 НК РФ позволило упорядочить систему налогообложения недропользования, а также решить проблему, связанную с отсутствием определенных в законодательном порядке основных элементов налогообложения по специальным налогам при пользовании недрами.

Взимание налога направлено, прежде всего, на решение задачи экономического принуждения природопользователей к бережному и экономному использованию природных ресурсов. В настоящее время поступления данного налога стали основным источником для финансирования общегосударственных мероприятий по воспроизводству и сохранению окружающей природной среды. Данному обстоятельству послужило в том числе и решение проблемы правильной оценки факторов ценообразования для целей налогового контроля.

Плательщиками налога являются организации и индивидуальные предприниматели, признанные пользователи недр. В отличие от плательщиков других налогов они обязаны встать на учет по месту нахождения участка недр. Налоговая база различается в зависимости от добытого ископаемого. По природному газу и по сырой нефти она

определяется как добыча в натуральном выражении. При этом по нефти установлен дополнительный коэффициент к ставке, корректирующей ее в зависимости от мировой цены нефти и курса рубля к доллару США. По всем остальным видам полезных ископаемых налоговая база установлена как их стоимость. Ставки налога индивидуальны по каждому виду полезных ископаемых. Льготы по уплате налога не предусмотрены, в то же время налоговое законодательство установило достаточно большой перечень полезных ископаемых, добыча которых не облагается налогом.

Налога на добычу полезных ископаемых в 2007 году поступило в федеральный бюджет 1 122,9 млрд. рублей, в том числе на добычу нефти – 1 017,3 млрд. рублей, на добычу газа горючего природного – 88,3 млрд. рублей; на добычу газового конденсата из всех видов месторождений – 7,2 млрд. рублей. По сравнению с 2006 годом поступления НДС выросли на 2,6%.

Поступления НДС в январе – марте 2008 года составили 391,8 млрд. рублей, что на 65,7% больше, чем за аналогичный период прошлого года.

#### **Рекомендации к решению задач**

В соответствии со ст.338 НК РФ налоговая база определяется как стоимость добытых полезных ископаемых (НБ<sub>С</sub>), за исключением нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья. Стоимость добытых полезных ископаемых определяется в соответствии со ст. 340 НК РФ.

Сумма налога по добытым полезным ископаемым (1НДПИ), если иное не предусмотрено ст. 343 НК РФ, исчисляется как соответствующая налоговой ставке (С<sub>уд</sub>) процентная доля налоговой базы (НБ<sub>С</sub>).

$$1НДПИ = (НБ_{С} \times С_{уд}) / 100\%$$

Налоговая база при добыче нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении (НБ<sub>К</sub>). Количество добытых полезных ископаемых определяется в соответствии со ст. 339 НК РФ в единицах массы или объема.

Сумма налога по нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутному газу и газу горючему природному из всех видов месторождений углеводородного сырья (2НДПИ) исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки (С<sub>К</sub>) и величины налоговой базы (НБ<sub>К</sub>).

$$2НДПИ = НБ_{К} \times С_{К}$$

Сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода по каждому добытому полезному ископаемому. Налог подлежит уплате по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации. При этом сумма налога, подлежащая уплате, рассчитывается исходя из доли полезного ископаемого, добытого на каждом участке недр, в общем количестве добытого полезного ископаемого соответствующего вида.

Сумма налога, исчисленная по полезным ископаемым, добытым за пределами территории Российской Федерации, подлежит уплате по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Организация добыла за налоговый период 4000 т угольной продукции, в которой содержится 3600 т чистого угля. Фактические потери составили 200 т чистого угля, норматив потерь – 7%. Стоимость единицы добытого полезного ископаемого составляет 400 руб/т. Рассчитайте сумму НДС за налоговый период.

#### **Задача 2**

За налоговый период организация добыла 400 т торфа. В этом же налоговом периоде было реализовано торфа 150 т по цене 800 руб./т, 200 т по цене 900 руб./т (без учета НДС). В цену реализации включена стоимость доставки, которая составила 30 000 руб. Определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

#### **Задача 3**

За налоговый период текущего года нефтегазовая организация добыла 600 т нефти. Средний за налоговый период уровень цен сорта нефти "Юралс" за баррель составил 35 долларов США. Среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю РФ, устанавливаемый Центральным банком России, - 24 руб./долл.

Определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период, если коэффициент выработанности запасов (Кв) равен 1.

#### **Задача 4**

За налоговый период алмазодобывающая организация добыла 2 тысячи карат природных алмазов. Оценщики добытых алмазов определили их стоимость в сумме 250 000 долларов США. Среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю РФ,

устанавливаемый Центральным банком России, - 24 руб./долл. Определите сумму НДС, подлежащую уплате с бюджет за налоговый период.

### Тесты

1 Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых признаются:

а) организации, физические лица и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ;

б) организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ;

в) организации и физические лица признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ;

г) организации признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ;

2 Налоговым периодом для налога на добычу полезных ископаемых являются:

а) месяц;

б) квартал;

в) квартал, полугодие и девять месяцев;

г) календарный год.

3 Как определяется средний уровень цен на нефть сырой марки «Юралс» при отсутствии информации в официальных источниках?

а) налогоплательщиком самостоятельно;

б) как средняя арифметическая цен покупки на мировом рынке нефтяного сырья;

в) как средняя арифметическая цен продажи на мировом рынке нефтяного сырья;

г) как средняя арифметическая цен покупки и цен продажи на мировом рынке нефтяного сырья;

4 Коэффициент динамики мировых цен на нефть, используемый при исчислении налога на добычу полезных ископаемых определяется:

а) ежемесячно по формуле  $(\text{ср. уровень цен нефти-8}) \cdot \text{курс доллара США к рублю} / 252$  с округлением до четвертого знака;

б) ежеквартально по формуле  $(\text{ср. уровень цен нефти-8}) \cdot \text{курс доллара США к рублю} / 252$  с округлением до второго знака;

в) ежеквартально по формуле  $(\text{ср. уровень цен нефти-8}) \cdot \text{курс доллара США к рублю} / 252$  с округлением до четвертого знака;

г) ежемесячно по формуле  $(\text{ср. уровень цен нефти-8}) \cdot \text{курс доллара США к рублю} / 252$  с округлением до второго знака.

5 В какой срок должна быть уплачена сумма налога по добытым полезным ископаемым?

- а) не позднее последнего дня каждого месяца налогового периода;
- б) не позднее первого числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- г) не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

#### Рекомендуемая литература к разделу 2

1 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 №117 – ФЗ. Глава 21, 22, 23, 24, 25, 26

2 Акимова В.М. Сложные вопросы исчисления НДФЛ: горячая линия //Российский налоговый курьер", № 24, декабрь 2006 г.

3 Белозерцева Н.В. Изменения в уплате акцизов с 2007 года //Главбух - Отраслевое приложение "Учет в производстве", № 4, IV квартал 2006 г.

4 Блинова С. "Объединенный" НДС //Расчет - № 1, январь 2007 г.

5 Вихляева Е.Н. Изменения порядка исчисления НДС с 2008 года // Налоговая политика и практика.–№1, январь 2008 г.

6 Графская С.А. Минимизация единого социального налога и налога на доходы физических лиц //Налогообложение, учет и отчетность в страховой компании - N 2, март-апрель 2006 г.

7 Гущина И.Э. Исчисление и учет налога на доходы физических лиц //Новое в бухгалтерском учете и отчетности - N 1, январь 2007 г.

8 Жигачев А. Единый социальный налог и налог на прибыль //Финансовая газета - № 1, 2, январь 2007 г.

9 Забелина Г.Н. Применение освобождения от НДС //Налоговая политика и практика.–№3, март 2008 г.

10 Зайцева Н. ЕСН - налог не капитальный //Расчет", № 12, декабрь 2006 г.

11 Калинин Е.О. Комментарий к приказу Минфина РФ от 7 ноября 2006 г. N 136н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и порядка ее заполнения" //Нормативные акты для бухгалтера, № 1, январь 2007 г.

12 Караваев А. Юрбюро. Возмещение экспортного НДС: бег с препятствиями //Московский бухгалтер", № 1, январь 2007 г.

13 Корбут В. Грамотный счет-фактура сэкономит входной НДС //Московский бухгалтер - № 1, январь 2007 г.

14 Карсетская Е. Налог на доходы физических лиц //Экономико-правовой бюллетень - № 10, октябрь 2006 г.

15 Кириллова О.Е. Об исчислении ЕСН с некоторых видов выплат // Налоговая политика и практика.–№3, март 2008 г.

16 Кирюшина И. Справка 2-НДФЛ потеряла раздел //Новая бухгалтерия - выпуск 10, октябрь 2006 г.

17 Клементьева Г.В. Обложение налогом на прибыль иностранных организаций на территории Российской Федерации //Налоговый вестник - № 9, сентябрь 2006 г.

18 Ланина И. Исчисление НДС //Финансовая газета", № 2, январь 2007 г.

19 Макалкин И. Возможен ли вычет НДС при отсутствии выручки? //Новая бухгалтерия - выпуск 1, январь 2007 г.

20 Миронова Н.А. Об исчислении акцизов на нефтепродукты (за исключением прямогонного бензина, направляемого на производство продукции нефтехимии) в 2007 году //Налоговый вестник - № 11, ноябрь 2006 г.

21 Нестеров А.А. О последнем налоговом периоде по налогу на прибыль реорганизованной (ликвидированной) организации и обязанностях налогоплательщиков //Налоговый вестник - № 10, октябрь 2006 г.

22 Нитецкий В.В., Кулаковская Н.И. Организация бухгалтерского и налогового учета расчетов по налогу на прибыль //Консультант бухгалтера -№ 10, октябрь 2006 г.

23 Нечипорчук Н.А. Табачные изделия: исчисление и уплата акцизов в 2007 году //Российский налоговый курьер", № 24, декабрь 2006 г.

24 Нечипорчук Н.А. Комментарий к изменениям порядка исчисления и уплаты акцизов с 1 января 2007 года //Налоговый вестник: комментарии к нормативным документам для бухгалтеров", № 10, октябрь 2006 г.

25 Нечипорчук Н.А. Изменения в порядке исчисления акцизов в 2007 году //Российский налоговый курьер", № 19, октябрь 2006 г.

26 Николаева Н. Заполняем новую декларацию по НДС //Практическая бухгалтерия - № 1, январь 2007 г.

27 Петрунин В.В. Сборы за пользование объектами водных ресурсов: изменения, льготы и арбитражная практика // Налоговая политика и практика.–№2, февраль 2008 г.

28 Сперанский А.А., Лукин Е.В., Юсупова С.Р. Акцизы 2006. - Система ГАРАНТ, 2006 г.

29 Ширченко Е. Договоры уступки требования и перевода долга: право на вычет НДС //Финансовая газета. Региональный выпуск", № 2, январь 2007 г.

30 Ярошенко С. НДС-новинки //Практическая бухгалтерия", № 1, январь 2007 г.

### **Раздел 3. Региональные налоги**

До введения НК РФ в российской налоговой системе существовало деление региональных налогов на обязательные и необязательные. Это означало, что отдельные виды налогов могли не применяться в отдельных регионах. В истории российской налоговой системы был период, когда органам власти субъектов Федерации и местного самоуправления было предоставлено право вводить без ограничения любое количество региональных и местных налогов. К концу четвертого года после принятия соответствующего нормативного акта в России насчитывалось более сотни налогов, что значительно подорвало экономику страны и привело к необходимости реформирования российской системы налогообложения.

Принятие НК РФ значительно сократило перечень региональных налогов по сравнению с действующими ранее налогами, кроме того, этот перечень стал закрытым. Это обстоятельство качественно изменило условия хозяйствования организаций, снизило их налоговое бремя. В настоящее время согласно НК РФ существуют три региональных налога.

Региональными налогами признаются налоги, которые установлены НК РФ и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации, если иное не предусмотрено особенностями применения специальных налоговых режимов.

Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов Российской Федерации в соответствии с НК РФ и законами субъектов Российской Федерации о налогах.

При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов. Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются НК РФ.

Законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации законами о налогах в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения.

### Тест

1 Какие налоги согласно Налоговому кодексу РФ признаются региональными?

- а) налоги, установленные Налоговым кодексом РФ;
- б) налоги, установленные Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ о налогах;
- в) налоги, установленные Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах;
- г) налоги, установленные Налоговым кодексом РФ, законами субъектов РФ о налогах и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

2 Региональные налоги обязательны к уплате на территориях:

- а) соответствующих муниципальных образований;
- б) соответствующих территориальных образований;
- в) соответствующих имущественных и территориальных образований;
- г) соответствующих субъектов РФ.

3 Какой из перечисленных налогов является региональным?

- а) земельный налог;
- б) транспортный налог;
- в) водный налог;
- г) государственная пошлина;

4 Региональные налоги, не предусмотренные Налоговым кодексом РФ:

- а) не могут устанавливаться;
- б) могут устанавливаться;
- в) могут устанавливаться только на один налоговый период;
- г) могут устанавливаться только на территориях муниципальных образований.

5 В каких случаях предусматривается освобождение от обязанности по уплате отдельных региональных налогов?

- а) по решению местных органов власти;
- б) по решению суда;
- в) при применении специальных налоговых режимов;
- г) при наличии необходимых условий по ведению хозяйственной деятельности.

### **Тема 3.1 Транспортный налог**

Установление нового транспортного налога с 1 января 2003 года было предусмотрено Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 110-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации". Данный закон дополнил часть вторую Налогового кодекса РФ главой 28 "Транспортный налог".

Новый транспортный налог заменяет прежний налог с владельцев транспортных средств, который зачислялся в дорожные фонды, а также налог на имущество физических лиц в отношении водных и воздушных транспортных средств.

В ст. 356 Налогового кодекса РФ сказано, что транспортный налог устанавливается Налоговым кодексом РФ и соответствующими законами субъектов Российской Федерации.

Законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации при принятии региональных законов о транспортном налоге устанавливают: три элемента в обязательном порядке

- конкретную ставку налога (на основе базовой налоговой ставки);
- порядок уплаты налога;
- сроки уплаты налога.

Помимо этого при установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Конкретная налоговая ставка устанавливается на основе базовой налоговой ставки и не может отклоняться от последней более, чем в пять раз.

### Рекомендации к решению задач

Порядок исчисления транспортного налога (ТН) установлен ст.362 Налогового кодекса РФ. Законы субъектов РФ не могут устанавливать иного порядка исчисления транспортного налога.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы (НБ) и налоговой ставки (С).

По истечении налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают сумму налога (ТН), исчисленную как произведение соответствующей налоговой базы (НБ) и налоговой ставки (С),

$$1) \text{ ТН} = \text{НБ} \times \text{С}$$

Причем, налогоплательщики-организации, исчисляют сумму транспортного налога и сумму авансового платежа по налогу самостоятельно, а сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами

В случае регистрации транспортного средства и (или) снятия транспортного средства с регистрации в течение налогового (отчетного) периода исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) производится с учетом коэффициента (К)

$$K = \frac{Ч_3}{Ч_{\text{ОБЩ}}},$$

где:

Ч<sub>3</sub>- число полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика

Ч<sub>ОБЩ</sub>- число календарных месяцев в налоговом (отчетном) 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.

$$2) \text{ ТН} = \text{НБ} \times \text{С} \times \text{К}$$

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

$$АП_{1кв}=(НБхС) 1/4$$

$$АП_{2кв}=(НБхС) 1/4$$

$$АП_{3кв}=(НБхС) 1/4$$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися организациями ( $ТН_{к\text{ упл}}$ ), определяется как разница между исчисленной суммой налога ( $ТН_{исч}$ ) и суммами авансовых платежей по налогу ( $\Sigma АП$ ), подлежащих уплате в течение налогового периода.

$$\Sigma АП= АП_{1кв}+ АП_{2кв} +АП_{3кв}$$

$$ТН_{к\text{ упл}}=ТН_{исч}- \Sigma АП$$

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу представляются налогоплательщиками в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают авансовые платежи не позднее 15 числа второго месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Авансовые платежи засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Разница между суммой налога, исчисленной за налоговый период, и суммой авансовых платежей подлежит уплате организациями не позднее 15 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Физические лица производят уплату платежей по месту нахождения транспортного средства не позднее 1 августа года, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Задачи для самостоятельного решения**

### **Задача 1**

Организация приобрела и зарегистрировала в установленном порядке в мае месяце грузовой автомобиль с мощностью двигателя 100 л.с. Однако в связи с производственной необходимостью в этом же месяце текущего года организация сняла с учета приобретенный грузовой автомобиль и продала его. Кроме того, в собственности организации имеется легковой автомобиль с мощностью двигателя 120 л.с., приобретенный в феврале текущего года.

Рассчитайте сумму авансового платежа по транспортному налогу за первый и второй квартал текущего года (Приложение 1).

### **Задача 2**

У организации в собственности имеется автобус с мощностью двигателя 200 л.с., грузовой автомобиль с мощностью 150 л.с. – 2 единицы и легковой автомобиль с мощностью двигателя 70 л.с. – 3 единицы. Один из легковых автомобилей получен через органы социальной защиты населения. Второй легковой автомобиль был снят с учета и продан в июле месяце текущего года.

Рассчитайте сумму транспортного налога по ставкам, установленным на территории Пензенской области (Приложение 1).

### **Задача 3**

По состоянию на 1 января текущего года у организации в на балансе числились грузовой автомобиль с мощностью 160 л.с. и автобус с мощностью двигателя 130 л.с. – 2 единицы. 2 января текущего года организация приобрела в собственность легковой автомобиль с мощностью двигателя 150 л.с.

Рассчитайте сумму транспортного налога по ставкам, установленным на территории Пензенской области (Приложение 1)

### **Тест**

1. Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют:

- а) ставку налога, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу;
- б) ставку налога и форму отчетности по данному налогу;
- в) порядок и сроки уплаты;
- г) ставку налога, порядок и сроки его уплаты.

2. Налогоплательщиками транспортного налога признаются:

- а) лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения;
- б) юридические лица, на балансе которых числятся транспортные средства;
- в) лица, использующие в своей предпринимательской деятельности транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

3. Объектом налогообложения признаются:

- а) промысловые морские и речные суда;

- б) самолеты и вертолеты санитарной авиации;
  - в) воздушные транспортные средства.
  - г) весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
4. Налоговая база для транспортного налога определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, как:
- а) объем двигателя в литрах;
  - б) объем двигателя в кубических сантиметрах;
  - в) мощность двигателя в лошадиных силах
5. Налоговая база определяется в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств как:
- а) мощность двигателя в лошадиных силах;
  - б) объем двигателя в кубических сантиметрах;
  - в) валовая вместимость в регистровых литрах;
  - г) валовая вместимость в регистровых тоннах.

### **Тема 3.2 Налог на имущество организаций**

Налог на имущество организаций относится к числу ведущих в системе региональных налогов. С принятием в 2003 году главы 30 НК РФ утратил силу ранее действовавший Закон РФ от 13.12.1991 года №2030-1, регулировавший порядок исчисления налога на имущество организаций. Действующий ныне налог претерпел ряд существенных изменений. В частности, НК РФ предусмотрено существенное сужение объектов налогообложения за счет исключения из налогообложения таких объектов, как готовая продукция, сырье, материалы, товары и некоторые другие. Установлен отдельный порядок определения налоговой базы имущества, переданного в совместную деятельность или доверительное управление. Для иностранных организаций, имеющих недвижимое имущество на территории РФ, но не осуществляющих деятельность на этой территории, так же определен особый порядок определения налоговой базы.

Хотя поступления по данному виду налога невелики, у него есть определенное преимущество, которое заключается в высокой степени стабильности налогооблагаемой базы: такие налоги менее всего подвержены колебаниям в течение налогооблагаемого периода и не зависят от результатов финансово – хозяйственной деятельности организаций, что позволяет рассматривать их в качестве стабильных доходных источников бюджетов соответствующих уровней.

Поступления имущественных налогов в бюджет Пензенской области составили в 2006 году 1193860 руб., что было на 44% больше, чем за 2005 год. Удельный вес в общей сумме налоговых поступлений по сравнению с прошлым годом возрос на 7,1% и составил к концу года 18,7%.

### Рекомендации к решению задач

В соответствии со ст. 382 НК РФ, сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Средняя стоимость имущества (ССИ), признаваемого объектом налогообложения, 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 месяца, следующего за отчетным периодом ( $\Sigma$  ОСИ), на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу ( $n+1$ ).

$$ССИ = \frac{\Sigma ОСИ}{n + 1}$$

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, 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.

Сумма авансового платежа (АП) по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки (С) и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.

$$АП = \frac{1}{4} (С \times ССИ)$$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода (НННО к упл), определяется как разница между суммой исчисленного налога (НННО<sub>исч</sub>) и суммами авансовых платежей ( $\Sigma$  АП) по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

$$НННО_{к\ упл} = НННО_{исч} - \Sigma АП$$

Сумма авансового платежа по налогу в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, исчисляется по истечении отчетного периода как одна

четвертая инвентаризационной стоимости объекта недвижимого имущества по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, умноженная на соответствующую налоговую ставку.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объект недвижимого имущества иностранных организаций, исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного объекта недвижимого имущества производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный объект недвижимого имущества находился в собственности налогоплательщика, к числу месяцев в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено НК РФ.

Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Стоимость имущества, учтенного в качестве основных средств на балансе, организации составила за текущий год в разрезе по месяцам:

на 1 января – 250 000 руб.,

на 1 февраля – 254 000 руб.,

на 1 марта – 260 000 руб.,

на 1 апреля – 275 000 руб.,

на 1 мая . – 275 000 руб.,

на 1 июня. – 300 000 руб.,

на 1 июля - 320 000 руб.,

на 1 августа - 325 000 руб.,

на 1 сентября - 340 000 руб.,

на 1 октября - 355 000 руб.,

на 1 ноября - 360 000 руб.,

на 1 декабря - 384 000 руб.,

на 1 января следующего года. – 387 000 руб. Налоговая ставка составляет 2,2%.

Право на пользование налоговыми льготами у организации отсутствует.

Рассчитайте среднюю стоимость имущества и сумму налога на имущество организаций за каждый отчетный период и за налоговый период в целом.

### **Задача 2**

Организация учреждена 1 ноября текущего года. Стоимость основных средств на конец года составляет 100 тыс. руб. Сумма амортизации основных средств на конец года составляет 20 тыс. руб. Законом субъекта Российской Федерации ставка налога на имущество организаций установлена в размере 2,2%. Рассчитайте сумму налога на имущество организаций по итогам налогового периода.

### **Задача 3**

Остаточная стоимость здания, находящегося на балансе у организации по состоянию на 1 января текущего года составляет 1550 тыс. руб., на 1 февраля – 1529 тыс. руб., на 1 марта -1498 тыс. руб., на 1 апреля -1467 тыс. руб. Законом Пензенской области от 20 сентября 2005 г. № 865-ЗПО "Об установлении и введении в действие на территории Пензенской области налога на имущество организаций" ставка налога установлена в размере 2,2%. Рассчитайте сумму налога на имущество организаций за отчетный период.

### **Тест**

- 1 Налогоплательщиками налога на имущество организаций признаются:
- а) российские организации;
  - б) российские организации, иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства;
  - в) российские организации, иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации;
  - г) российские организации, иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации;
- 2 Что признается объектом налогообложения для российских организаций?
- а) движимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;
  - б) недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;

в) движимое или недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;

г) движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

3 Какой период по налогу на имущество организаций признается налоговым?

- а) календарный месяц;
- б) квартал;
- в) календарный год;
- г) первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

4. На какие объекты следует исчислять налог на имущество организаций?

- а) земельные участки;
- б) водные объекты и другие природные ресурсы;
- в) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления бюджетным организациям
- г) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти.

5 В каком размере установлены налоговые ставки налога на имущество организаций?

- а) устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента;
- б) устанавливаются в зависимости от категорий налогоплательщиков и не могут превышать 2,2 процента;
- в) устанавливаются в зависимости от категорий имущества не могут быть менее 2,2 процентов;
- г) устанавливаются в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества и не могут быть менее 2,2 процентов.

### Тема 3.3 Налог на игорный бизнес

Впервые в качестве самостоятельного налога на игорный бизнес был введен в 1998 году и относился к федеральным налогам. Во время действия этого налога до 2004 года поступления в бюджет были крайне низкими, несмотря на масштабные денежные обороты в этой сфере бизнеса. Данное обстоятельство привело к тому, что Федеральным законом от 27.12.2002 года №182-ФЗ НК РФ был дополнен новой главой 29 «Налог на игорный бизнес» с одновременным отнесением его к числу региональных налогов. Изменения налога касались введения принципиально другого метода определения полученных доходов. В настоящее время налогоплательщики исчисляют налог исходя из вмененного дохода, что было вызвано невозможностью полного учета государством всех доходов в этой сфере деятельности. В связи с этим совпадают и объект налогообложения и налоговая база.

Сегодня законодательные органы субъектов Российской Федерации в пределах, определенных НК РФ, устанавливают свои ставки налога на местах. Главой 29 НК РФ введены понятия, применяемые в целях исчисления и уплаты налога на игорный бизнес: «организатор игорного заведения», «организатор тотализатора» и др.

#### **Рекомендации к решению задач**

В соответствии со ст. 370 НК РФ, сумма налога на игорный бизнес (ННИБ) исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения (НБ), и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения (С).

В случае, если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

При установке нового объекта (новых объектов) налогообложения до 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая установленный новый объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

$$1 \text{ ННИБ} = \text{НБ} \times \text{С}$$

При установке нового объекта (новых объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога по этому объекту (этим объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения (N) и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

$$2 \text{ ННИБ} = \text{НБ} \times \frac{1}{2} \text{ С}$$

При выбытии объекта (объектов) налогообложения до 15-го числа (включительно) текущего налогового периода сумма налога по этому объекту (этим объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При выбытии объекта (объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая выбывший объект (объекты) налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Форма налоговой декларации утверждается Министерством финансов Российской Федерации. Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации в налоговом органе.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

У казино «Орел» есть 3 кассы тотализатора в городе и 10 игровых автоматов в области. 14 мая текущего года одна касса тотализатора была закрыта, а 16 мая текущего года в городе казино установило 2 новых игровых автомата. Необходимо рассчитать сумму налога на игорный бизнес за май текущего года.

Ставки налога на кассы тотализатора в городе и области совпадают и составляют 125000 руб., на игровые автоматы тоже – 7500 руб.

#### **Задача 2**

В игорном зале казино, которое занимается игорным бизнесом, в зале установлено 10 игровых столов и 20 игровых автоматов. В том числе 5 игровых столов имеют по два игровых поля каждый.

Рассчитайте сумму налога на игорный бизнес, при условии, что ставки налога установлены в следующих размерах:

- за каждый игровой стол - 125 000 рублей;
- за каждый игровой автомат - 7 500 рублей.

### **Тест**

1 Объектами налогообложения игорного бизнеса признаются:

- а) игровой стол;
- б) игровой стол, игровой автомат;
- в) игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора;
- г) игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора, касса букмекерской конторы.

2 В каких пределах устанавливаются законами субъектов Российской Федерации налоговые ставки налога на игорный бизнес за один игровой стол?

- а) от 1 500 до 25 000 рублей;
- б) не более 25 000 рублей;
- в) от 7 500 до 125 000 рублей;
- г) от 25 000 до 125 000 рублей.

3 Организатор тотализатора – это

а) организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса посредническую деятельность по организации азартных игр по приему ставок от участников взаимных пари и (или) выплате выигрыша;

б) организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса деятельность по организации азартных игр;

в) организация, которая осуществляет в сфере игорного бизнеса деятельность по организации азартных игр;

г) физическое лицо, принимающее участие в азартных играх и (или) пари, проводимых организатором игорного заведения (организатором тотализатора).

4 В какой срок предоставляется налоговая декларация по налогу на игорный бизнес?

- а) не позднее 20-го марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- б) не позднее 15-го марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- г) не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

5 Какой период по налогу на игорный бизнес признается налоговым?

- а) календарный месяц;
- б) квартал;
- в) календарный год;

г) первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

### Рекомендуемая литература к разделу 3

1 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 №117 – ФЗ. Главы 28, 29, 30.

2 Закон Пензенской области от 22 декабря 2005 г. № 943-ЗПО "О внесении изменения в статью 1 Закона Пензенской области "О ставках налога на игорный бизнес"

3 Закон Пензенской области от 20 сентября 2005 г. № 865-ЗПО "О внесении изменений в Закон Пензенской области "Об установлении и введении в действие на территории Пензенской области налога на имущество организаций"

4 Закон Пензенской области от 22 декабря 2005 г. № 943-ЗПО "О внесении изменения в статью 1 Закона Пензенской области "О ставках налога на игорный бизнес"

5 Закон Пензенской области от 18 сентября 2002 г. № 397-ЗПО "О введении в действие транспортного налога на территории Пензенской области" (с изм. и доп. от 23 декабря 2002 г., 23 сентября, 27 ноября 2003 г., 28 июня, 2 ноября 2004 г., 2 ноября, 22 декабря 2005 г., 29 июня, 12 сентября 2006 г.)

6 Верещагин С. Уплата транспортного налога юридическими лицами в Москве //Финансовая газета. Региональный выпуск - № 36, сентябрь 2006 г.

7 Воронина Н.В. Обзор судебной арбитражной практики по налогу на имущество организаций по вопросам исчисления и уплаты авансовых платежей //Бухгалтер и закон - № 7, июль 2006 г.

8 Гаврилова Н.А. Исчисление налога на имущество организаций и земельного налога: горячая линия //Российский налоговый курьер - № 9, май 2006 г.

9 Гарнов И.Ю. Уплата налога на имущество организациями, имеющими обособленные подразделения //Новое в бухгалтерском учете и отчетности -N 23, декабрь 2006 г.

10 Демичева И.В. Комментарий к Письму Управления Федеральной налоговой службы по Московской области от 14.06.2006 № 19-46-И/0670 "О налоге на имущество организаций" //Московский бухгалтер - № 14, июль 2006 г.

11 Домкина А. Налог на игорный бизнес: практика судов //Расчет - № 9, сентябрь 2006 г.

12 Налог на игорный бизнес //Бератор "Практическая бухгалтерия"

13 Разгулин С.В. О налоге на игорный бизнес. Комментарий к главе 29 Налогового кодекса Российской Федерации. - Система ГАРАНТ, 2004 г.

14 Слуцкая Е.А. Комментарий к письму Минфина РФ от 11 апреля 2006 г. № 03-06-01-04/83 "О порядке внесения изменений в налоговую отчетность по налогу на имущество организаций при обнаружении ошибок в бухгалтерском учете" //Нормативные акты для бухгалтера - № 10, май 2006 г.6 Шамиев И.Д. Комментарий к письму Минфина РФ от 14 июля 2006 г. № 03-06-05-03/20 "Расчет налога на игорный бизнес при выбытии объектов налогообложения" и письму Минфина РФ от 7 июля 2006 г. № 03-06-05-02/06 "О дате представления направленного по почте заявления о регистрации объекта обложения налогом на игорный бизнес" //Нормативные акты для бухгалтера - № 14, июль 2006 г.

#### **Раздел 4. Местные налоги.**

##### **Тема 4.1. Налог на имущество физических лиц**

Налог на имущество физических лиц – это один из немногих налогов, правовая основа которого была заложена на заре формирования налоговой системы России и с тех пор не претерпела принципиальных поправок.

Законом Российской Федерации от 9 декабря 1991 года N 2003-1 "О налогах на имущество физических лиц" введен налог на имущество физических лиц, который отнесен к местным налогам. В соответствии с данным законом, а также в соответствии с Федеральным законом от 29.07.2004 г. N 95-ФЗ " О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах" решением Пензенской городской Думы от 28 октября 2005 г. N 218-15/4 "О налоге на имущество физических лиц" налог на имущество физических лиц введен на территории муниципального образования "город Пенза" с 1 января 2006 года.

Налоговые ставки в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости строений, помещений и сооружений в г. Пенза установлены в следующих размерах: имущество стоимостью до 300 тыс. руб. облагается по ставке 0,1%. Такая же ставка преду-

смотрена для имущества стоимостью от 300 до 500 тыс. руб. Имущество стоимостью выше 500 тыс. руб. облагается по ставке 0,3%.

Федеральным законом предусмотрен широкий перечень льгот по налогу на имущество физических лиц. Данный вид налога зачисляется в местные бюджеты

### Рекомендации к решению задач

С соответствии со ст.5 Закона РФ от 9.12.1991 года № 2003-1 "О налогах на имущество физических лиц" исчисление налогов производится налоговыми органами.

Ставки налога на строения, помещения и сооружения устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости.

Лица, имеющие право на льготы, указанные в статье 4 вышеприведенного Закона, самостоятельно представляют необходимые документы в налоговые органы.

При наличии нескольких строений, находящихся на территории одного представительного органа местного самоуправления и имеющих:

единую ставку налога (С) налог (1НИФЛ) рассчитывается с суммарной инвентарной стоимости всего имущества ( $\Sigma$  ИС):

$$1\text{НИФЛ} = \Sigma \text{ИС} \times \text{С}$$

различные ставки ( $C_i$ ) налог (2НИФЛ) рассчитывается с суммарной инвентарной стоимости каждого типа строений ( $\text{ИС}_i$ ):

$$2\text{НИФЛ} = (\text{ИС}_1 \times C_1) + (\text{ИС}_2 \times C_2) + \dots + (\text{ИС}_n \times C_n)$$

При наличии общей долевой собственности на строения, сооружения налог (3НИФЛ) уплачивается соразмерно доле (Д) конкретного собственника в имуществе:

$$3\text{НИФЛ} = \text{ИС} \times \text{Д} \times \text{С}$$

При наличии общей совместной собственности на строения, сооружения налог (4НИФЛ) уплачивается налог взимается с лица, определяемого по соглашению между собственниками (в случае отсутствия согласия между собственниками налог уплачивается каждым собственником (N) в равных долях):

$$\frac{\text{ИС}}{N} = \text{ИС}_N$$

$$4\text{НИФЛ} = \text{ИС}_N \times \text{С}$$

Налог на строения, помещения и сооружения исчисляется на основании данных об их инвентаризационной стоимости по состоянию на 1 января каждого года.

По новым строениям, помещениям и сооружениям налог уплачивается с начала года, следующего за их возведением или приобретением.

За строение, помещение и сооружение, перешедшее по наследству, налог взимается с наследников с момента открытия наследства.

В случае уничтожения, полного разрушения строения, помещения, сооружения взимание налога прекращается начиная с месяца, в котором они были уничтожены или полностью разрушены.

При переходе права собственности на строение, помещение, сооружение от одного собственника к другому в течение календарного года налог уплачивается первоначальным собственником с 1 января этого года до начала того месяца, в котором он утратил право собственности на указанное имущество, а новым собственником - начиная с месяца, в котором у последнего возникло право собственности.

При возникновении права на льготу в течение календарного года перерасчет налога производится с месяца, в котором возникло это право.

В случае несвоевременного обращения за предоставлением льготы по уплате налогов перерасчет суммы налогов производится не более чем за три года по письменному заявлению налогоплательщика. Платежные извещения об уплате налога вручаются плательщикам налоговыми органами ежегодно не позднее 1 августа. Согласно Налоговому кодексу РФ налоговый орган направляет налогоплательщику налоговое уведомление не позднее 30 дней до наступления срока платежа

Лица, своевременно не привлеченные к уплате налога, уплачивают его не более чем за три предыдущих года. Пересмотр неправильно произведенного налогообложения допускается не более чем за три предыдущих года.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Четыре физических лица являются членами жилищно-строительного кооператива. Инвентаризационная стоимость каждой квартиры составляет 2 млн. руб. Дом был сдан в эксплуатацию в конце прошлого года. Пай первого физического лица полностью не выплачен. Остальные физические лица пай полностью выплатили, получили свидетельства о собственности на квартиры и вселились в них, кроме одного, который в текущем году в квартире не проживал. Укажите, кто из физических лиц является плательщиком налога на имущество физических лиц в текущем году и рассчитайте сумму налога к уплате, если нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления установлена нижняя граница ставки для имущества инвентаризационной стоимостью свыше 500 тыс. руб.

## Задача 2

Определите сумму налога на имущество физических лиц на дом, находящийся в собственности отца и сына в равных долях суммарной инвентаризационной стоимостью 500 тыс. руб. В прошлом году отец стал инвалидом II группы. В текущем году сын сделал надстройку к дому. Нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления установлена верхняя граница ставки для имущества инвентаризационной стоимостью до 500 тыс. руб.

## Задача 3

Определите налог на имущество физических лиц, если строение инвентаризационной стоимостью 650 тыс. руб. находится в общей совместной собственности у трех физических лиц, и между собственниками нет согласованности об уплате налога.

## Тест

1. Местные налоги обязательны к уплате на территориях:
  - а) соответствующих муниципальных образований;
  - б) соответствующих территориальных образований;
  - в) соответствующих имущественных и территориальных образований;
  - г) соответствующих субъектов РФ.
  
2. Уплата налога на имущество физических лиц производится владельцами имущества:
  - а) не позднее 15 сентября текущего календарного года;
  - б) не позднее 15 ноября текущего календарного года;
  - в) в два срока - не позднее 15 сентября или 15 ноября;
  - г) равными долями в два срока - не позднее 15 сентября и 15 ноября.
  
3. Какие виды имущества физических лиц признаются объектом налогообложения?
  - а) только жилые дома, квартиры;
  - б) только жилые дома, квартиры, дачи, гаражи;
  - в) жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения;
  - г) жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения.
  
4. В каком порядке уплачивается налог на имущество физических лиц по новым строениям, помещениям и сооружениям?
  - а) с начала года, следующего за их возведением или приобретением;

- б) с начала месяца, следующего за их вводом в эксплуатацию;
- в) со следующего дня, следующего за днем их ввода в эксплуатацию;
- г) после оформления необходимых документов.

5 Какими владельцами строений и помещений уплачивается налог на имущество физических лиц?

а) пенсионерами, получающими пенсии, назначаемые в порядке, установленном пенсионным законодательством Российской Федерации;

б) гражданами, уволенными с военной службы или призывавшимися на военные сборы, выполнявшими интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия;

в) родителями и супругами военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей со специально оборудованных сооружений, строений, помещений (включая жилье), принадлежащих деятелям культуры;

г) с расположенных на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях граждан жилого строения жилой площадью от 50 до 100 квадратных метров.

#### **Тема 4.2 Земельный налог**

Впервые, с введением Закона РФ «О плате за землю» от 11.10 1991 года установлено, что использование земли в России является платным. Данный фактор должен был послужить более бережному и эффективному использованию земли. Однако закон не решил всех возникающих вопросов. Глава 31 НК РФ вступила в силу 1 января 2005 года.

Земельный налог введен на территории г. Пензы в соответствии с главой 31 Налогового кодекса Российской Федерации решением Пензенской городской Думы от 25.11.2005 г. № 238-16/4.

Плательщиками налога являются физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения. Начиная с 2006 года на территории г. Пензы налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков.

Для получения информации по кадастровой стоимости конкретного участка пензенские жители вправе обратиться в Территориальный отдел по г. Пенза Управления Роснедвижимости по Пензенской области. Пензенская городская Дума при установлении земельного налога на 2006 год не установила налоговые льготы, т.е. не освободила от уплаты налога никакие категории граждан. Вместе с тем, в соответствии с нормами Налогово-

го кодекса Российской Федерации при исчислении налога налоговая база уменьшается на не облагаемую налогом сумму в размере 10000 рублей на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении различных категорий налогоплательщиков (Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы, инвалидов; ветеранов войны, лиц участвовавших при ликвидации аварий и др.).

### Рекомендации к решению задач

Согласно ст. 396 НК РФ сумма налога (ЗН) исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке (С) процентная доля налоговой базы (НБ).

$$ЗН = (НБ \times С) / 100\%$$

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, (КС) признаваемых объектом налогообложения

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности (НБ<sub>д</sub>), определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле (Д) в общей долевой собственности.

$$НБ_{д} = КС \times Д$$

Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей совместной собственности (НБ<sub>с</sub>), определяется для каждого из налогоплательщиков (N), являющихся собственниками данного земельного участка, в равных долях.

$$НБ_{д} = КС / N$$

Пунктом 5 статьи 391 НК РФ закреплено, что определенным категориям граждан, владеющих земельными участками, представлена возможность уменьшать налоговую базу на 10 000 руб. Такие налогоплательщики уменьшают налоговую базу (НБ<sub>л</sub>) на необлагаемую налогом сумму (НС):

$$НБ_{л} = КС - НС$$

Если право на льготу в соответствии со статьей 395 НК возникло или прекратилось в течение налогового (отчетного) периода, налогоплательщик исчисляет сумму налога в отношении льготного участка с учетом коэффициента использования налоговой льготы (К1). Он определяется как отношение числа полных месяцев, в течение которых отсутствовала налоговая льгота, к числу календарных месяцев в налоговом или отчетном периоде (пункт 10 статьи 396 НК). Формула для расчета налоговой базы:

$$НБ = КС - Д_{пл} \times (1 - К1)$$

где:

- КС - кадастровая стоимость земельного участка;
- Дплощ - доля кадастровой стоимости необлагаемой площади земельного участка;

В соответствии со ст.396 НК РФ представительный орган муниципального образования (законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) при установлении налога вправе предусмотреть уплату в течение налогового периода не более двух авансовых платежей (АП) по налогу для налогоплательщиков, являющихся физическими лицами, уплачивающих налог на основании налогового уведомления.

Сумма авансового платежа по налогу, подлежащая уплате налогоплательщиком - физическим лицом, уплачивающим налог на основании налогового уведомления, исчисляется как произведение соответствующей налоговой базы (НБ) и установленной нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) доли налоговой ставки (С) в размере, не превышающем одной второй налоговой ставки, установленной в соответствии со [статьей 394](#) настоящего Кодекса, в случае установления одного авансового платежа (АП<sub>1</sub>), и одной третьей налоговой ставки в случае установления двух авансовых платежей (АП<sub>2</sub>):

$$АП_1 = НБ \times С \times \frac{1}{2}$$

$$АП_2 = НБ \times С \times \frac{1}{3}$$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет ЗН<sub>К УПЛ</sub> по итогам налогового периода, определяется как разница между исчисленной суммой налога ЗН<sub>ИСЧ</sub> и суммами подлежащих уплате в течение налогового периода авансовых платежей ( $\Sigma$  АП) по налогу:

$$ЗН_{К УПЛ} = ЗН_{ИСЧ} - \Sigma АП$$

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Земельный участок кадастровой стоимостью 900 000 руб. приобретен в собственность 10 февраля текущего года. Рассчитайте сумму авансовых платежей организации за текущий год.

#### **Задача 2**

Многоквартирный дом расположен в муниципальном образовании в черте населенного пункта. В доме:

- 20 однокомнатных квартир общей площадью 40 м<sup>2</sup> каждая;
- 10 двухкомнатных квартир общей площадью 60 м<sup>2</sup> каждая;
- 10 трехкомнатных квартир общей площадью 100 м<sup>2</sup> каждая.

Все квартиры приватизированы. Кроме того, на первом этаже находится продуктовый магазин общей площадью 500 м<sup>2</sup>, а в подвале дома находится гаражный кооператив общей площадью 600 м<sup>2</sup>. В кооперативе 30 мест, площадь каждого бокса 20 м<sup>2</sup>.

Кадастровая стоимость земельного участка, на котором расположен дом, составляет 9 млн. руб. Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований установлены следующие ставки земельного налога:

- для земельных участков, занятых жилищным фондом 0,1% от кадастровой стоимости земельного участка;
- 0,3% в отношении земельных участков, занятых гаражами, автостоянками, личными подсобными хозяйствами;
- 1,5% в отношении земельных участков, занятых под торговлей, под объектами промышленности и прочими.

Рассчитайте земельный налог каждого налогоплательщика в отношении земельных участков, находящихся в общей собственности.

### **Задача 3**

Организация владеет земельным участком А. Этот участок приобретен в собственность в прошлом году и расположен в сельской местности. Его кадастровая стоимость - 5 000 000 руб. На территории муниципального образования, где расположен участок, земельный налог введен с текущего года. В отношении земель сельскохозяйственного назначения налоговая ставка в данном муниципальном образовании составляет 0,3%. С 15 февраля текущего года 10% площади участка А освобождается от уплаты земельного налога решением представительных органов муниципального образования.

Эта же организация с 26 марта текущего года владеет долей 30% участка Б на праве собственности стоимостью 2 000 000 руб. Участок расположен на территории того же муниципального образования и занят объектами ЖКХ. Ставка налога по землям, занятым объектами ЖКХ, в соответствии с нормативным актом местного органа власти - 0,15%. Для налогоплательщиков, владеющих земельными участками под объектами ЖКХ, предусмотрена не облагаемая налогом сумма 20 000 руб.

Определите общую сумму земельного налога по участкам к уплате в местный бюджет за текущий год.

### **Тест**

1 Кто является плательщиком земельного налога?

а) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности;

б) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве постоянного (бессрочного) пользования;

в) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве пожизненного наследуемого владения;

г) организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

2 В каком порядке исчисляют сумму земельного налога физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями?

а) самостоятельно;

б) налог исчисляется налоговыми органами;

в) самостоятельно в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности;

г) самостоятельно или налоговыми органами в зависимости от кадастровой стоимости земли.

3 В какой срок предоставляются налоговые декларации по земельному налогу?

а) не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

б) не позднее 1 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

г) не позднее 15-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

4 В какие сроки предоставляются расчеты сумм по авансовым платежам по земельному налогу?

а) в течение налогового периода не позднее 10-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;

б) в течение налогового периода не позднее первого числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;

в) в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;

г) в течение налогового периода не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

5 Какие категории налогоплательщиков не освобождаются от уплаты земельного налога?

а) организации уголовно-исполнительной системы Министерства юстиции РФ - в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации функций;

б) организации - в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

в) религиозные организации - в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания и сооружения религиозного назначения;

г) физические лица, проживающие в районах Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации.

#### Рекомендуемая литература к разделу 4.

1 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Глава 31

2 Федеральный закон от 29 июля 2004 г. № 95-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах"

3 Решение Пензенской городской Думы от 28 октября 2005 г. № 218-15/4 "О налоге на имущество физических лиц"

4 Анищенко А. Земельный налог: проблемы начисления // Финансовая газета. Региональный выпуск - № 35, август 2006 г.

5 Бахмуrow А.С. Как администрируют земельный налог в Самарской области // Российский налоговый курьер - № 20, октябрь 2006 г.

6 Гаврилова Н.А. Обложение налогом на имущество учреждений социальной сферы // Налоговый вестник.—№8.—2007 г.

7 Гаврилова Н.А. Обложение налогом на имущество бюджетных организаций // Налоговый вестник.—№5.—2007 г.

8 Добринова Т. О новом налоговом расчете по авансовым платежам по земельному налогу //Финансовая газета. Региональный выпуск - N 40, 41, 42, октябрь 2006 г.

9 Зуйкова Л. Неуловимая база для земельного налога //Новая бухгалтерия - выпуск 9, сентябрь 2006 г.

10 Есиков В.М. О некоторых вопросах применения главы 31 «Земельный налог» НК РФ //Налоговая политика и практика.–№2, февраль 2008 г.

11 Кузьмин Г.В. Земельный налог. Особенности исчисления и уплаты. - "Вершина", 2006 г.

12 Крыканова Л. Налог на имущество физических лиц //Финансовая газета - № 46, 47 ноябрь 2003 г.

13 Крыканова Л.Н. Налог на имущество физических лиц в 2003 году Налоговый вестник - № 9, сентябрь 2003 г.

14 Присягина Г.Н. Налог на имущество физических лиц в г. Москве //Гражданин и право - № 1, январь-февраль 2003 г.

15 Присягина Г.Н. Налоги на имущество физических лиц //Гражданин и право - № 11, ноябрь 2001 г.

16 Нефедов Г.С. Земельный налог: новая форма налогового расчета по авансовым платежам //Новое в бухгалтерском учете и отчетности- № 20, октябрь 2006 г.

17 Скрыбина О. Особенности уплаты земельного налога //Финансовая газета. Региональный выпуск, № 50, декабрь 2006 г.

18 Толкушкин А.В. Постатейный комментарий к главе 31 "Земельный налог" Налогового кодекса Российской Федерации - 2005 г. - Система ГАРАНТ, 2005 г.

19 Хритина О.В. Исчисляем налог на имущество и земельный налог по объектам жилфонда //Российский налоговый курьер - № 24, декабрь 2006 г.

## **Раздел 5. Специальные налоговые режимы**

### **Тема 5.1. Единый сельскохозяйственный налог**

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей устанавливается НК РФ (гл. 26.1) и применяется наряду с иными режимами налогообложения. В 2002 году единый сельскохозяйственный налог был введен в действие НК РФ в качестве нового элемента российской налоговой системы с целью учета особенностей сельскохозяйственного производства. Однако в силу ряда недоработок этот налог не мог эффективно применяться хозяйствующими субъектами. Данное обстоятельство послужило причиной принятия нового закона, вступившего в силу с 2004 года. Именно с этого периода организации и индивидуальные предприниматели, которые являются сельскохозяйственными товаропроизводителями, вправе добровольно перейти на уплату сельскохозяйственного налога. С переходом на уплату указанного налога организации и индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты ряда основных налогов.

### Рекомендации к решению задач

В соответствии со ст. 346.9 НК РФ, единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН<sub>расч</sub>) исчисляется как соответствующая налоговой ставке ( $C=6\%$ ) процентная доля налоговой базы (НБ).

$$ЕСХН_{расч} = (НБ \times 6) / 100\%$$

В соответствии со ст. 346.6 налоговой базой признается денежное выражение доходов ( $\Sigma$  дох), уменьшенных на величину расходов ( $\Sigma$  расх).

$$НБ = \Sigma \text{ дох} - \Sigma \text{ расх}$$

Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу за налоговый период на сумму убытка ( $\Sigma У$ ), полученного по итогам предыдущих налоговых периодов (НБ<sub>n-1</sub>). При этом под убытком понимается превышение расходов над доходами, определяемыми в соответствии со ст. 346.5 НК РФ. То есть, если

$$НБ_{n-1} = \Sigma \text{ дох} - \Sigma \text{ расх} = \Sigma У, \text{ то}$$

$$НБ = \Sigma \text{ дох} - \Sigma \text{ расх} - \Sigma У, \text{ причем}$$

$$\Sigma У < (НБ \times 30) / 100\%, \text{ т.к.}$$

указанный убыток не может уменьшать налоговую базу за налоговый период более чем на 30 процентов. При этом сумма убытка, превышающая указанное ограничение, может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Убыток, полученный налогоплательщиками при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Убыток, полученный налогоплательщиками при уплате единого сельскохозяйственного налога, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

Налогоплательщики по итогам отчетного периода (полугодия) исчисляют сумму авансового платежа (А) по единому сельскохозяйственному налогу, исходя из налоговой ставки ( $C=6\%$ ) и фактически полученных доходов ( $\Sigma \text{дох}_{\text{полуг}}$ ), уменьшенных на величину расходов ( $\Sigma \text{расх}_{\text{полуг}}$ ), рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания полугодия.

$$A = (\Sigma \text{дох}_{\text{полуг}} - \Sigma \text{расх}_{\text{полуг}}) \times 6\%$$

Авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу уплачиваются не позднее 25 календарных дней со дня окончания отчетного периода, то есть не позднее 25 июля.

Уплаченные авансовые платежи по единому сельскохозяйственному налогу засчитываются в счет уплаты единого сельскохозяйственного налога ( $\text{ЕСХН}_{\text{К УПЛ}}$ ) по итогам налогового периода (календарного года).

$$\text{ЕСХН}_{\text{К УПЛ}} = \text{ЕСХН}_{\text{расч}} - A$$

Единый сельскохозяйственный налог уплачивается налогоплательщиками по месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

## **Задачи для самостоятельного решения**

### **Задача 1**

Специализацией сельскохозяйственного производственного кооператива (СПК) «Прогресс» является производство животноводческой продукции. Выручка СПК от реализации скота в живой массе за календарный год составила 1100 тыс. руб. Кроме того, организация имеет цех по переработке молока. Выручка от реализации пастеризованного молока, изготовленного из собственного сырья за этот же период составила 550 тыс. руб., от реализации ряженки 650 тыс. руб.

Сумма расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу у СПК «Прогресс» составляет 1 млн. руб.

Другая сельскохозяйственная организация ООО «Нива» специализируется на производстве растениеводческой продукции. Выручка от реализации пшеницы, ржи и гороха составила 1100 тыс. руб. Доход от продажи овса, выращенного в отделении «Нива-1» ООО «Нива» составила 550 тыс. руб., гречихи - 650 тыс. руб.

Сумма расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу у ООО «Нива» составляет 1 млн. руб.

Определите, какая из сельскохозяйственных организаций имеет право по итогам налогового периода применить систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) и рассчитайте сумму ЕСХН, подлежащего уплате в бюджет.

### **Задача 2**

Сельскохозяйственная организация является плательщиком единого сельхозналога, по итогам года получила доходы в сумме 8 000 000 руб.; произвела расходы в сумме 5 000 000 руб.

По итогам полугодия доходы составили 3 000 000 руб.; расходы - 2 000 000 руб. Доходы и расходы связаны полностью с производством сельскохозяйственной продукции. По итогам полугодия уплачен авансовый платеж. По итогам предыдущего налогового периода организация так же являлась плательщиком единого сельхозналога и получила убыток в размере 1 000 000 руб.

Определите авансовый платеж и сумму ЕСХН к уплате в бюджет по итогам года.

### **Тест**

1 Какие организации вправе перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога?

- а) имеющие филиалы;
- б) не имеющие представительств;
- в) не имеющие филиалы и (или) представительств.
- г) не имеющие филиалы, но имеющие представительства.

2 Какие сведения сообщают организации в заявлении о переходе на уплату единого сельскохозяйственного налога?

- а) о размере предполагаемых доходов за истекший месяц;
- б) о размере доходов за 6 месяцев текущего года;
- в) о размере доходов за 9 месяцев текущего года;
- г) о размере доходов за 12 месяцев истекшего года.

3 Что является объектом налогообложения единого сельскохозяйственного налога?

- а) доходы;
- б) доходы, уменьшенные на величину расходов;
- в) доходы и прибыль;
- г) прибыль, уменьшенная на величину выплат страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

4 Какой период является налоговым для единого сельскохозяйственного налога?

- а) квартал;
- б) первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года;
- в) календарный год;
- г) календарный месяц.

5 В каком размере устанавливается налоговая ставка для единого сельскохозяйственного налога?

- а) 9%;
- б) 6%;
- в) 13%;
- г) 10%.

### **Тема 5.2. Упрощенная система налогообложения**

Упрощенная система налогообложения до изменений, введенных с 1 января 2003 года, во многих случаях не использовалась малыми предприятиями. Это объясняется весьма высокими ставками налогообложения выручки или совокупного дохода наряду с отсутствием разрешения вычета капитальных расходов предприятия в какой-либо форме, наличием патентного платежа, а также сложностью восстановления учета при переходе к общему режиму, если такая необходимость возникает. Вследствие различного подхода к предприятиям и физическим лицам данная система применялась в основном индивидуальными предпринимателями. Однако часто выгоды от применения данной системы получали не субъекты малого предпринимательства. Положение о том, что при упрощенной системе для физических лиц патент заменяет подоходный налог и сводит платежи социального налога к символическим суммам, привело к тому, что эта система широко использовалась предприятиями как способ выплаты заработной платы своим работникам, сводящий практически к нулю платежи подоходного и социального налога

С 1 января 2003 года Федеральным законом от 24 июля 2002 года №104-ФЗ введена в действие глава 26.2 «Упрощенная система налогообложения». Выбор упрощенной системы налогообложения принадлежит предпринимателю при выполнении следующих условий: 1) численность работников не превышает 100 человек, 2) доходы от предпринимательской деятельности не превышают 15 млн. руб. по итогам 9 месяцев.

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности – является более благоприятной для налогоплательщика. Здесь привлекает добровольный порядок перехода на

эту систему. Ведение учета и отчетности предусмотрено в упрощенном варианте. Для субъектов малого предпринимательства сумма начисленного к уплате единого налога, в отличие от ЕНВД, не является фиксированной и зависит от суммы полученной выручки.

### **Рекомендации к решению задач**

Согласно ст. 346.21 НК РФ, УСН исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы ( $\Sigma$  дох), по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

Сумма налога (1УСН) (авансовых платежей по налогу), исчисленная за налоговый (отчетный) период, уменьшается указанными налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование ( $\Sigma$  ОПС), уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности ( $\Sigma$  ПВН).

$$1УСН=(1НБ \times 6\%) - \Sigma \text{ ОПС} - \Sigma \text{ ПВН}$$

$$1НБ = \Sigma \text{ дох}$$

При этом сумма налога (авансовых платежей по налогу) не может быть уменьшена более чем на 50 процентов, то есть:

$$\Sigma \text{ ОПС} + \Sigma \text{ ПВН} \leq 1УСН \times 50\%$$

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога (15%) и фактически полученных доходов ( $\Sigma$  дох), уменьшенных на величину расходов ( $\Sigma$  расх), рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

$$2УСН = 2НБ \times 15\%$$

$$2НБ = \Sigma \text{ дох} - \Sigma \text{ расх}$$

Налогоплательщик, который применяет в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, уплачивает минимальный налог (Min 2УСН). Сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1 процента налоговой базы, которой являются доходы ( $\Sigma$  дох), определяемые в соответствии со ст. 346.15 НК РФ.

Минимальный налог уплачивается в случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога. То есть, если

$$2УСН < \Sigma \text{ дох} \times 1\%, \text{ то}$$

$$\text{Min } 2УСН = \Sigma \text{ дох} \times 1\%$$

Налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее. Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить исчисленную по итогам налогового периода налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и использовал в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. При этом под убытком понимается превышение расходов, определяемых в соответствии со статьей 346.16 НК РФ, над доходами, определяемыми в соответствии со статьей 346.15 НК РФ. Указанный убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30 процентов. При этом оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Коммерческая организация №1 производит оптовую торговлю промышленных товаров, по результатам деятельности уплачивает налоги по общеустановленной системе налогообложения. Средняя списочная численность работников данной организации со-

ставляет 45 человек. Размер полученного дохода с января по сентябрь текущего года составил 16530 тыс. руб.

Коммерческая организация №2 осуществляет строительно – монтажные работы, по итогам деятельности уплачивает налоги в общеустановленном порядке. Средняя списочная численность работников составляет 85 человек. Организация имеет филиал, где занято еще 15 человек. За девять месяцев текущего года совокупный доход организации составил 15 млн.руб.

Остаточная стоимость основных средств и у первой и у второй организации не превышает 100 млн. руб. Укажите, какая из организаций и каким образом сможет перейти на применение упрощенной системы налогообложения.

### **Задача 2**

В прошлом году организация по результатам деятельности уплачивала налоги по общеустановленной системе налогообложения и получила убыток в размере 47 тыс. руб. В текущем году организация применяет упрощенную систему налогообложения, объектом налогообложения установлены доходы, уменьшенные на величину расходов. В текущем году организация получила совокупный доход в сумме 3 млн.руб., расходы при этом составили 2 млн. 900 тыс. руб. Определите сумму налога по УСН, причитающегося к оплате по итогам этого года.

### **Задача 3**

Организация применяет упрощенную систему налогообложения, объектом налогообложения установлены доходы. В 1 квартале текущего года организацией получены доходы в размере 4 млн. руб. За этот же период организацией уплачены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в сумме 15 тыс. руб., а также выплачены работникам пособия по временной нетрудоспособности в сумме 6 тыс. руб.

Рассчитайте сумму авансового платежа за первый квартал текущего года и укажите, в какой срок организация должна его уплатить.

### **Тест**

1 Освобождение от обязанностей по уплате каких налогов предусматривает применение УСН организациями?

- а) налога на добавленную стоимость;
- б) НДС при ввозе на таможенную территорию;
- в) налога на доходы физических лиц;

г) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

2 В каком порядке осуществляется переход к УСН индивидуальными предпринимателями?

а) в обязательном порядке, если средняя численность работников за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек;

б) по решению налогового органа;

в) в добровольном порядке при соблюдении условий, определенных Налоговым кодексом РФ;

г) в обязательном порядке, если средняя численность работников за налоговый (отчетный) период не превышает 100 чел.

3 В каком случае организация имеет право перейти на УСН?

а) если по итогам года, в котором организация подает заявление о переходе на УСН, доходы не превысили 20 млн. руб.;

б) если по итогам года не превысили 15 млн. руб.;

в) если по итогам 9 месяцев года, в котором организация подает заявление о переходе на УСН, доходы не превысили 20 млн. руб.;

г) если по итогам 9 месяцев года, в котором организация подает заявление о переходе на УСН, доходы не превысили 15 млн. руб.

4 Какие из перечисленных организаций вправе применять УСН?

а) банки;

б) бюджетные учреждения;

в) не имеющие филиалы и (или) представительства.

г) ломбарды.

5 Может ли при применении УСН меняться объект налогообложения?

а) да, может меняться со следующего отчетного периода;

б) да, может меняться при наличии условий, указанных в НК РФ;

в) да, может меняться после истечения одного года применения УСН;

г) да, может меняться после истечения 3-х лет с начала применения УСН.

**Тема 5.3. Единый налог на вмененный доход  
для отдельных видов деятельности**

Уплата налога на вмененный доход является разновидностью основных специальных налоговых режимов. Однако данный налоговый режим имеет существенную специфику.

Система налогообложения вмененного дохода распространяет свое действие только на указанные в законе виды деятельности, в отношении остальных видов деятельности одновременно будет применяться общий или упрощенный режимы налогообложения.

Кроме того, особенностью и сущностью единого налога на вмененный доход является определение налоговой базы не по отчетности, а на основе нормативной величины базовой доходности разных видов деятельности, к которой применяются корректирующие коэффициенты (приложение 3).

Глава 26.3 НК РФ вступила в силу 1 января 2003 года. До этого времени действовал Закон РФ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности» от 30 июля 1998 года.

Единый налог на вмененный доход - это система налогообложения отдельного вида деятельности, при которой налог уплачивается с заранее объявленного (вмененного) дохода (показателя). Данное обстоятельство было вызвано тем, что в некоторых сферах деятельности затруднены учет доходов и контроль за полнотой уплаты налогов.

Основной целью введения специального налогового режима в виде единого налога на вмененный доход являлось привлечение предпринимателей, осуществляющих деятельность в сферах, где налоговый контроль значительно затруднен, к уплате налогов. Роль единого налога на вмененный доход значительна в развивающейся экономике, поскольку механизм расчета налога во многом упрощает налоговое администрирование, простота исчисления налога минимизирует серьезные и неосознанные налоговые нарушения, размер налога легко прогнозируем.

### **Рекомендации к решению задач**

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, скорректированной на величину коэффициентов, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

$$\text{НБ} = \text{БД} \times \text{К1} \times \text{К2} \times \text{ФП},$$

где НБ - налоговая база;

К1, К2 - соответствующие корректирующие коэффициенты;

ФП - физический показатель

Физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц устанавливаются в зависимости от вида предпринимательской деятельности

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15 процентов величины вмененного дохода.

В соответствии с п. 2 ст. 346.32 Налогового кодекса РФ сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством РФ, уплаченных за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, 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 единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 процентов по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

$$\text{Ендв} = \text{ИсчЕН} - \text{СВ} - \text{ПВН},$$

где Ендв - единый налог на вмененный доход, подлежащий уплате;

ИсчЕН - единый налог на вмененный доход, исчисленный с налоговой базы;

СВ - страховые взносы по обязательному пенсионному страхованию, уплаченные за соответствующий период;

ПВН - пособия по временной нетрудоспособности, выплачиваемые в соответствии с Федеральным законом от 31.12.2002 г. N 190-ФЗ.

Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

### **Задачи для самостоятельного решения**

#### **Задача 1**

Индивидуальный предприниматель занимается розничной продажей товаров через магазин с площадью торгового зала равным 110 м<sup>2</sup>. С 1 января текущего года индивиду-

альный предприниматель по итогам деятельности уплачивает единый налог на вмененный доход. В январе он проработал 17 дней, в феврале 10 дней, в марте 15 дней. Сумма уплаченных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование работников, а также индивидуального предпринимателя за квартал составила 4 тыс. руб.

Определите сумму единого налога на вмененный доход, подлежащего уплате за налоговый период, если известно, что на территории города, где находится магазин,  $K_2=0,17$ , а  $K_1$  на 2007 год установлен в размере 1,096.

### Задача 2

Иванов Н.Н., оказывающий услуги по ремонту обуви, зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя 14-го января текущего года. На момент регистрации у него числилось 5 работников. 2-го февраля он принял еще троих работников. За налоговый период Иванов Н.Н. выплатил страховых взносов на обязательное пенсионное страхование работников и себя в размере 2000 руб.

Определите сумму единого налога на вмененный доход, подлежащего уплате за налоговый период, если известно, что на территории города, где находится магазин,  $K_2=0,14$ , а  $K_1$  на 2007 год установлен в размере 1,096.

### Тест

1 В отношении какого вида предпринимательской деятельности может применяться единый налог на вмененный доход?

- а) оказания услуг по ремонту автомобилей, осуществляемой в рамках договора простого товарищества;
- б) оказания ветеринарных услуг;
- в) распространения наружной рекламы, осуществляемой в рамках договора простого товарищества;
- г) оптовой торговли товарами на основе договоров;

2 Уплата организациями единого налога на вмененный доход предусматривает их освобождение от уплаты:

- а) единого социального налога;
- б) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование;
- в) налога на добавленную стоимость при ввозе товаров на таможенную территорию;
- г) земельного налога.

3. Что является объектом налогообложения при применении единого налога?

- а) вмененная стоимость результатов деятельности налогоплательщика;
- б) доходы за вычетом расходов налогоплательщика;
- в) выручка от реализации продукции (работ, услуг);
- г) вмененный доход налогоплательщика.

4 Какой период по единому налогу признается налоговым?

- а) квартал;
- б) календарный месяц;
- в) календарный год;
- г) первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года

5 В каком размере устанавливается ставка единого налога?

- а) 6% величины вмененного дохода;
- б) 15% величины вмененного дохода;
- в) 15% величины дохода, уменьшенного на величину расхода;
- г) 6% величины прибыли.

#### Рекомендуемая литература к разделу 5

1 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Глава 26.1, 26.2, 26.3, 26.4

2 Аладышева К.Н. Переходите на "упрощенку"? Не забудьте про НДС! //Упрощенка - № 12, декабрь 2006 г.

3 Андреев И.М. О применении единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и налога на игорный бизнес // Налоговый вестник.– №8.–2007 г.

4 Бологова В.И. Комментарий к письму Управления Федеральной налоговой службы по Московской области от 31.10.2006 N 22-22-И/0505 "О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности" //Московский бухгалтер - № 22, ноябрь 2006 г.

5 Волгина Л.А. Упрощенная система налогообложения //Консультант бухгалтера - № 11, ноябрь 2006 г.

6 Галкина Е. ЕНВД приказал долго жить: его реанимируют местные власти //Московский бухгалтер - № 1, январь 2007 г.

7 Горбик Ю. ЕНВД: площадь имеет значение //Московский бухгалтер - № 22, ноябрь 2006 г.

8 Деревягина Е.В. Когда подавать заявление на применение ЕСХН? //Главбух - Отраслевое приложение "Учет в сельском хозяйстве", № 4, IV квартал 2006 г.

9 ЕСХН. Официальные разъяснения //Малая бухгалтерия - № 6, ноябрь-декабрь 2006 г.

10 Золотарева С.Е. Фирма совмещает общий режим и ЕНВД: рассчитываем налог на имущество //Главбух - № 23, декабрь 2006 г.

11 Косолапов А.И. Специальные налоговые режимы: применение с 2008 года // Налоговая политика и практика.–№1, январь 2008 г.

12 Козлова Л. А., Бокова У.В. Об упрощенной системе налогообложения // Налоговый вестник.–№5.–2007 г.

13 Котова Е.В. Расчет среднесписочной численности при ЕНВД //Налоговый учет для бухгалтера - № 11, ноябрь 2006 г.

14 Калининченко Е.О. Комментарий к приказу Министерства экономического развития и торговли РФ от 3 ноября 2006 г. № 359 "Об установлении коэффициента-дефлятора К1 на 2007 год" и приказу Министерства экономического развития и торговли РФ от 3 ноября 2006 г. № 360 "об установлении коэффициента-дефлятора в целях применения главы 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации "Упрощенная система налогообложения" на 2007 год" //Нормативные акты для бухгалтера - № 24, декабрь 2006 г.

15 Карпов А. Как остаться на "упрощенке". Обзор схем //Двойная запись - № 12, декабрь 2006 г.

16 Кунафина М. УСН и единый налог на вмененный доход "по совместительству" //Московский бухгалтер - № 22, ноябрь 2006 г.

17 Кирюшина И. Изменения в главу 26.1 "Единый сельскохозяйственный налог" НК РФ - Малая бухгалтерия", № 3, июль-август 2006 г.

18 Лермонтов Ю.М. О применении спецрежимов // Налоговая политика и практика.–№4, апрель 2008 г.

- 19 Локтева Ю. ЕНВД начинает и выигрывает //Расчет - № 11, ноябрь 2006 г.
- 20 Матюшина Е.В. Реорганизация крестьянского хозяйства: расчет ЕСХН //Главбух - Отраслевое приложение "Учет в сельском хозяйстве", № 4, IV квартал 2006 г.
- 21 Макалкин И. Переходя на "упрощенку", не забудьте про НДС... //Малая бухгалтерия - № 6, ноябрь-декабрь 2006 г.
- 22 Масленникова Л.А. Организация выбрала УСН: что нужно сделать в переходный период //Российский налоговый курьер - № 23, декабрь 2006 г.
- 23 Подпорин Ю. ЕНВД в сфере оказания бытовых услуг //Финансовая газета - N 48, 49, ноябрь, декабрь, 2006 г.
- 24 Сергеева С.Н. Единый налог на вмененный доход //Консультант бухгалтера - № 11, ноябрь 2006 г.
- 25 Ухина Т.М. Переход с "упрощенки" на общий режим: добровольно и принудительно //Предприниматель без образования юридического лица. ПБОЮЛ - № 12, декабрь 2006 г.

## **Раздел 6. Налоговое планирование**

### **Тема 6.1. Экономическое содержание налогового планирования**

Планирование налогов на уровне государства (макроуровне) служит основой для выработки прогноза социально – экономического развития страны. Исследование и дальнейшее развитие форм и методов налогового планирования вызвано необходимостью повышения качества бюджетного планирования. Президент страны в 2007 году предложил новый горизонт планирования – на 10-15 лет. В частности, как отмечает министр финансов Российской Федерации, для достижения стратегических целей Министерство финансов разрабатывает методологию и инструментарий планирования (в том числе налогового) на долгосрочный период.

Управление налогообложением как вид деятельности в организации все чаще входит в практику хозяйственной жизни, так как налоговые платежи составляют значительную долю в финансовых потоках хозяйствующих субъектов. Среди способов управления налогообложением важное место занимает налоговое планирование.

Принято различать государственное налоговое планирование (макро и мезоуровне) и на уровне хозяйствующего субъекта.

Налоговое планирование на уровне хозяйствующего субъекта представляет собой процесс системного использования оптимальных законных налоговых способов и методов для установления желаемого будущего финансового состояния объекта. Налоговое планирование можно также определить как совокупность плановых действий, направленных на увеличение финансовых ресурсов организации, регулирующих величину и структуру налоговой базы, воздействующих на эффективность управленческих решений и обеспечивающих своевременные расчеты с бюджетом по действующему законодательству.

Различают следующие методы налогового планирования на **микроуровне**:

1. Разработка приказа об учетной и налоговой политике. Например, при выборе способа оценки материально – производственных запасов в соответствии с ПБУ 5/01 следует иметь в виду, что метод ФИФО завышает налоговую базу и сумму налога на прибыль при повышении цен. Метод определения себестоимости списания каждой единицы является оптимальным, но его не всегда можно применить. При выборе метода начисления амортизации основных средств необходимо знать, что применение способа списания стоимости пропорционально объему продукции зависит от способности организации правильно спрогнозировать объемы своей деятельности. В случае снижения объемов выпускаемой продукции в первые годы сумма амортизационных отчислений будет больше, а налог на имущество меньше, затем происходит обратная тенденция.

2. Метод отсрочки налогового платежа основывается на том обстоятельстве, что срок уплаты большинства налогов тесно связан с моментом возникновения объекта налогообложения. Организация может отсрочить возникновение налогооблагаемого оборота путем перечисления денежных средств в последний день отчетного периода. Т.к. минимальное время прохождения платежей через банки составляет в среднем около трех дней (для организаций, находящихся в разных регионах). Поэтому покупатель, перечислив денежные средства за приобретенную продукцию в последний день отчетного налогового периода, может включить расходы на ее приобретение в расчет себестоимости текущего периода, а также в текущем периоде отнести НДС на расчеты с бюджетом; организация-продавец, принявшая кассовый метод определения выручки от реализации, в свою очередь, получив оплату, отразит ее уже в следующем отчетном периоде, и тем самым отсрочит уплату налога на прибыль на три месяца и уплату НДС на один месяц, что в конечном итоге приведет к увеличению оборотных средств организации.

3. Метод договорной политики. Суть метода состоит в том, что операции с одинаковыми финансовыми потоками юридически могут быть оформлены совершенно по раз-

ному, что изменит последствия договорных отношений как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Но не следует забывать при этом о законности осуществления сделок, так как при рассмотрении вопроса об уплате (неуплате) налогов имеет характер фактически сложившихся договорных отношений между сторонами, а не название договора. А также, при выборе контрагента следует заранее определить, освобожден ли он от уплаты НДС в соответствии со ст. 145 НК РФ, не применяет ли он специальные налоговые режимы, нерезидент ли он из страны с соглашением о двойном налогообложении или нет и т.п.

4. Прямое сокращение объекта налогообложения и налоговой базы предусматривает применение при соблюдении законодательных ограничений налоговых вычетов, освобождений, льгот. Применение этого метода преследует цель избавиться от ряда налогооблагаемых операций или облагаемого имущества, и при этом не оказывая негативного влияния на хозяйственную деятельность организации. Среди прочих используются: сокращение объекта налогообложения при совершении операций купли-продажи, мены, дарения путем занижения стоимости товаров, работ, услуг с учетом действия ст. 40 НК РФ; сокращение объекта налогообложения по налогу на имущество организации путем проведения инвентаризаций, по результатам которых списывается имущество, пришедшее в физическую негодность, или морально устаревшее имущество.

5. Метод оффшора. Суть метода заключается в выявлении в соответствии с налоговым законодательством регионов со льготным налогообложением как на территории РФ, так и за пределами страны. В частности, есть государства, называемые «налоговые убежища» с упрощенным порядком налогообложения, где снижен или отсутствует налог на прибыль. Так же различают так называемые «налоговые оазисы» – это территории в пределах государства, где действует льготное налогообложение. К числу таких оазисов относят порты, экономические зоны и зоны свободного предпринимательства. Есть также офшорные зоны – сервисные компании, которые не имеют права извлекать доходы из местных источников. Некоторые страны такие зоны создают для увеличения занятости и повышения деловой активности в стране.

Целью налогового планирования на региональном уровне является обеспечение потребностей бюджета, а так же оптимизация налогового регулирования и налогового контроля.

Налоговое планирование на региональном уровне использует различные методы, каждый из которых учитывает следующие моменты:

- анализ показателей налоговой базы;
- оценку налогового потенциала региона;

- определение уровня собираемости налогов и сборов,
- проведение мониторинга налоговых платежей крупнейших и основных налогоплательщиков;
- прогнозирование показателей экономической деятельности региона;
- постоянная инвентаризация налоговых льгот, отсрочек и рассрочек по налоговым платежам и т.п.

Налоговому планированию присуща ограниченная самостоятельность, так как оно проявляется только в процессе осуществления соответствующих видов деятельности и решений. Тем не менее, оно оказывает существенное влияние на принятие предпринимательских решений и повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Различают следующие методы налогового планирования на **макроуровне**:

1. Многомерные методы, в первую очередь факторный и кластерный анализ. Они используются для обоснования решений, в основе которых лежат многочисленные взаимосвязанные переменные, например, определение объема валового продукта в зависимости от технического уровня производства. На

сегодняшний день данные методы прочно входят в приемы прогнозистов, так как являются наиболее адекватными.

2. Регрессивные и корреляционные методы применяются для установления взаимосвязей групп переменных, описывающих деятельность налоговых служб.

3. Имитационные методы применяются тогда, когда переменные, влияющие на маркетинговую ситуацию, не поддаются логике простых аналитических решений.

4. Методы, созданные теорией статистики принятия решений. К ним относятся методы теории игр, теории массового обслуживания, стохастическое программирование. Используются для стохастического описания реакции налогоплательщика на изменение налоговой политики

### Тест

1 В чем заключается сущность налогового планирования на уровне хозяйствующего субъекта?

- а) признание за налогоплательщиком права сокращения налоговых обязательств;
- б) признание за налогоплательщиком права сокращения и оптимизации налоговых обязательств;
- в) признание за налогоплательщиком права сокращения и оптимизации налоговых обязательств, используя все допустимые законом средства, приемы и способы;

г) признание за налогоплательщиком права сокращения и оптимизации налоговых обязательств, используя все допустимые и не допустимые законом средства за определенный период.

2 Уклонение от уплаты налогов – это:

а) законный способ уменьшения сумм налоговых платежей с использованием предоставленных законом льгот и приемов сокращения налоговых обязательств;

б) форма уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик умышленно уменьшает размер своих налоговых обязательств с нарушением действующего законодательства;

в) форма уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик неосторожно уменьшает размер своих налоговых обязательств с нарушением действующего законодательства;

г) форма уменьшения налоговых и других платежей, при которой налогоплательщик умышленно или неосторожно уменьшает размер своих налоговых обязательств с нарушением действующего законодательства.

3 Текущая налоговая оптимизация предполагает:

а) применение приемов и способов, которые уменьшают налоговое бремя налогоплательщика в процессе всей его деятельности;

б) применение совокупности методов, позволяющих снижать налоговое бремя для налогоплательщика в каждом конкретном случае;

в) применение приемов и способов, которые позволяют правильно исчислять налоговые обязательства каждый раз при их возникновении;

г) применение совокупности методов, позволяющих снижать налоговое бремя для налогоплательщика на определенный момент времени.

4 Стратегическое налоговое планирование включает:

а) расчет, анализ и управление налогооблагаемыми базами по группам налогов, объединенных по тем или иным признакам и составление на этой основе среднесрочных и краткосрочных планов налоговых платежей;

б) составление многовариантных налоговых моделей при рассмотрении и принятии тех или иных управленческих решений и определение критериев выбора оптимального варианта;

в) определение целей и задач организации, сферы производства и обращения, направления и вида деятельности; выбор организационно-правовой формы, формы собственности, структуры и месторасположения; формирование налоговой учетной политики и налогового поля организации;

г) совокупность приемов и способов текущей налоговой оптимизации для определения критериев выбора оптимального варианта.

5 Информационное обеспечение налогового планирования на уровне хозяйствующего субъекта– это:

а) совокупность данных бухгалтерского и налогового учета, статистических данных и других информационных ресурсов организации;

б) совокупность данных бухгалтерского и налогового учета, статистических данных и других информационных ресурсов организации, а также приемы и способы налогового планирования;

в) совокупность данных бухгалтерского и налогового учета, статистических данных и других информационных ресурсов организации, а также приемы и способы налогового планирования, состояние налогового законодательства;

г) совокупность данных бухгалтерского и налогового учета, статистических данных и других информационных ресурсов организации, а также приемы и способы налогового планирования, состояние налогового законодательства и судебной системы.

## **Тема 6.2 Налоговое планирование и прогнозирование, их практическое применение в РФ**

В рыночной экономике существенно возрастает значение планирования в организации, в том числе и налогового. Предприятия разрабатывают краткосрочные, среднесрочные и долгосрочные планы. Продолжительность планового периода зависит от целей, конкретных условий планирования.

В теории и практике, налогового планирования выделяют следующие виды налогового планирования: текущее и стратегическое.

*Текущее планирование (оперативное и краткосрочное)* в системе налогового администрирования позволяет решать более конкретные задачи такие как:

-определение налоговых баз по видам налогов и сборов;

-расчёт объемов доходов и определение уровней собираемости конкретных налогов и сборов;

-оценка состояния задолженности (недоимки) по налоговым платежам по видам налогов, субъектам – налогоплательщикам, отраслям, регионам и т.д.

Среднесрочное планирование (до 5 лет) и долгосрочное (до 10 лет и больше) относят к прогнозированию. *Стратегическое налоговое планирование (прогнозирование)* представляет собой механизм, позволяющий хозяйствующему субъекту определить основополагающие условия его функционирования с точки зрения оптимизации налогообложения.

Оно определяет основные направления и принципы налоговой политики хозяйствующего субъекта и носит длительный характер. Элементы стратегического налогового планирования применяются на любом этапе существования хозяйствующей единицы.

При формировании новой организации производится оценка различных вариантов функционирования новой хозяйствующей единицы с точки зрения наступления налоговых последствий выбора вида деятельности, структуры и других основополагающих моментов, определяется оптимальный вариант и составляется исходная информационная налоговая база.

В процессе функционирования действующей длительное время организации налоговое прогнозирование должно быть направлено на анализ изменений и оценку их эффективности с точки зрения налогообложения.

При равномерном изменении налоговых поступлений во времени налоговое прогнозирование осуществляется на основе применения статистических методов. В частности, это методы экстраполяции с применением среднего абсолютного прироста, среднего темпа роста и на основе выравнивания рядов по аналитической формуле. При применении названных методов предполагается, что закономерность изменения налоговых поступлений, наблюдаемая в прошлые периоды, сохранится и в прогнозируемом будущем.

Сущность стратегического налогового планирования заключается в том, что при определении важнейших условий своего функционирования, организация проводит анализ налоговых последствий выбора того или иного варианта и определяет оптимальный, наиболее соответствующий реализации поставленных стратегических целей.

### Тест

1 Налоговое планирование на макроуровне– это:

а) система сбора и обработки всей информации по производственной и непроизводственной деятельности организаций для контроля за правильностью исчисления и уплаты налоговых обязательств;

б) процесс использования законных налоговых способов и методов для установления желаемого будущего финансового состояния объекта в условиях ограниченных ресурсов и возможности их альтернативного использования;

в) планирование с целью минимизации налогового бремени для конкретного хозяйствующего субъекта;

г) совокупность плановых действий, построенных на балансе интересов налогоплательщиков и государства, позволяющих разработать прогноз социально – экономического развития страны.

## 2. Что содержится в Налоговом паспорте организации?

а) совокупность информационных ресурсов и способов их организации, необходимых и пригодных для реализации налогового планирования;

б) совокупность информационных ресурсов, методов и приемов, необходимых и пригодных для реализации налогового планирования;

в) документарный источник, содержащий основные показатели результативности мероприятий по налоговому планированию;

г) информационная налоговая база хозяйствующего субъекта.

## 3. Текущее налоговое прогнозирование на уровне государства включает:

а) оперативное и краткосрочное налоговое прогнозирование;

б) краткосрочное и среднесрочное налоговое прогнозирование;

в) среднесрочное и долгосрочное налоговое прогнозирование;

г) оперативное и среднесрочное налоговое прогнозирование.

## 4. Что понимается под налоговым потенциалом региона?

а) возможность уплачивать законно установленные налоги и сборы на уровне региона;

б) сумма уплаченных в бюджет региона налогов и сборов за прошедший период;

в) максимально возможная сумма поступлений налогов и сборов по данной территории на душу населения, которая может быть получена за определенный промежуток времени;

г) налоговые доходы регионального бюджета.

## 5. Что означает понятие «пределы налогового планирования»?

а) временные ограничения налогового планирования;

- б) ограничения налогового планирования для отдельных хозяйствующих субъектов;
- в) специальные методы, позволяющие государству ограничить сферу налогового планирования;
- г) специальные методы, позволяющие государству предотвратить уклонение от уплаты налогов и ограничить сферу налогового планирования.

### **Тема 6.3. Налоговая нагрузка, методы расчета и приемы оптимизации**

В теории и практике налогообложения одной из важнейших проблем является расчёт налоговой нагрузки на организацию.

В отечественной экономической литературе существуют разные методики расчета налоговой нагрузки, различающиеся как по числу налогов, включаемых в расчет, так и интегральным показателем, с которым соотносится сумма налога.

Показатель налогового бремени является серьезным измерителем качества налоговой системы страны. На макроэкономическом уровне налоговая нагрузка, налоговое бремя (налоговый гнет) - это обобщенный показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяемый как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту (или доля налогов в ВВП). Иными словами, налоговое бремя отражает ту часть произведенного обществом продукта, которая перераспределяется посредством бюджетных механизмов.

Но в развитых странах при исчислении налоговой нагрузки учитываются все налоги и сборы, уплачиваемые предпринимателями, в том числе и страховые взносы в социальные фонды. В России же страховые взносы в государственные внебюджетные социальные фонды до 1 января 2001 г. не учитывались при определении налогового бремени.

Министерство финансов РФ рекомендует определять налоговую нагрузку на организацию как отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации (в процентах). Кроме официальной методики многие авторы предлагают свои методики. В частности, Е.А. Кирова предлагает соизмерять фискальные изъятия с вновь созданной стоимостью. Е.С. Вылкова расчет налогового бремени хозяйствующего субъекта определяет с помощью мультипликативной модели. В своей методике А. Кадушин и Н. Михайлова пытались обеспечить сопоставимость показателя налоговой нагрузки для различных хозяйствующих субъектов. Согласно этой методике налоговая нагрузка в организации определяется как доля отдаваемой государству добавленной стоимости.

Некоторые зарубежные экономисты определяют налоговое бремя как меру экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налога или налогов. В

зарубежных странах этот показатель варьирует от 52 % в Швеции, 30 % в США, Турции и Японии, до 5 % в Непале. В России этот показатель за последние годы варьирует в пределах 33-35%.

### Тест

1 Что подразумевается под понятием «налоговая нагрузка»?

а) это показатель совокупного воздействия налогов на хозяйствующий субъект, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов;

б) это показатель совокупного воздействия налогов на отдельный хозяйствующий субъект или иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов;

в) это показатель совокупного воздействия налогов на отдельный хозяйствующий субъект или иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей;

г) это показатель совокупного воздействия налогов на экономику страны в целом, отдельный хозяйствующий субъект или иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей.

2 На уровне государства в качестве показателя налоговой нагрузки используют:

а) отношение суммы уплачиваемых в стране налогов к валовому внутреннему продукту;

б) отношение суммы уплачиваемых в стране налогов к валовому чистому продукту;

в) отношение суммы начисленных в стране налогов к совокупному национальному продукту;

г) отношение суммы начисленных в стране налогов к добавленной стоимости.

3 Как рассчитывается налоговая нагрузка на организацию согласно методике Минфина РФ?

а) как отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке от продаж продукции;

б) как отношение всех уплаченных организацией налогов к чистой прибыли организации;

в) как отношение налоговых платежей и вновь созданной стоимости;

г) как отношение налоговых платежей и суммы источников средств для их уплаты.

4 С какой целью определяют налоговое бремя на макроуровне?

- а) с целью снижения ставок отдельных видов налогов и сборов;
- б) для снижения уровня налогообложения отдельных хозяйствующих субъектов;
- в) для разработки государством обоснованной налоговой, инвестиционной и социальной политики;
- г) для пополнения федерального бюджета.

5 По какой формуле рассчитывается показатель уровня налогового бремени на население?

- а) отношение всех уплаченных налогов на душу населения к среднему доходу населения страны;
- б) отношение всех уплаченных налогов на душу населения к среднему доходу населения страны, включая денежную оценку полученных им материальных благ;
- в) отношение всех уплаченных налогов на душу населения к среднегодовой заработной плате населения;
- г) отношение всех уплаченных налогов на душу населения к среднегодовой заработной плате населения страны, включая денежную оценку полученных им материальных благ.

### Рекомендации к решению задач к разделу 6.

При планировании налоговых поступлений на **макро- и мезоуровне** в большинстве случаев применяется следующая обобщенная методика:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Планируемые} \\ \text{налоговые по-} \\ \text{ступления} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{(налоговая} \\ \text{база – льго-} \\ \text{ты)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Индекс ВВП} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Коэффици-} \\ \text{ент соби-} \\ \text{раемости} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{задолжен-} \\ \text{ность про-} \\ \text{шлых лет} \\ \hline \end{array}$$

Прогнозирование на основе макроэкономических показателей производится следующим образом:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Планируемые} \\ \text{налоговые по-} \\ \text{ступления} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Налоговые} \\ \text{поступления} \\ \text{предыдущего} \\ \text{периода} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Индекс ВВП} \\ \text{(инфляция)} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Индекс из-} \\ \text{менения} \\ \text{ставки} \\ \text{налога} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{задолжен-} \\ \text{ность} \\ \text{прошлых} \\ \text{лет} \\ \hline \end{array}$$

Валовой внутренний продукт (ВВП) — показатель стоимости товаров и услуг, созданной в результате производственной деятельности институциональных единиц на экономической территории данной страны, как правило, за год. Индекс ВВП ( $I_{\text{ВВП}}$ ) рассчитывается как отношение ВВП того или иного периода в действующих ценах к его объему в сопоставимых ценах.

$$I_{\text{ВВП}} = \frac{\text{ВВП}_{\text{в текущих ценах}}}{\text{ВВП}_{\text{в сопоставимых ценах}}}$$

Индекс ВВП применяется для получения обобщающей характеристики инфляции в стране.

Налоговое планирование на макроуровне при применении корреляционных моделей предполагает нахождение количественного выражения взаимосвязей между результативным показателем и факторами, их определяющими. Функциональная связь выражается уравнением вида:

$$Y = f(x),$$

где  $Y$  — показатель;  $x$  — факторы.

Прогнозирование налоговых поступлений на основе применения статистических методов экстраполяции осуществляется следующим образом:

– Расчет среднего абсолютного прироста налоговых поступлений зависит от характера исходных данных. Если в расчете применяют абсолютные показатели налоговых поступлений, то средний абсолютный прирост ( $\Delta \bar{y}$ ) рассчитывают как отношение разности конечного ( $y_k$ ) и начального ( $y_n$ ) показателей на количество показателей, уменьшенное на единицу ( $n-1$ )

$$\Delta \bar{y} = \frac{y_k - y_n}{n - 1}$$

Если в расчете применяют цепные абсолютные приросты налоговых поступлений, то средний абсолютный прирост ( $\Delta \bar{y}$ ) рассчитывают как отношение суммы цепных абсолютных приростов ( $\Sigma \Delta y_u$ ) на их количество ( $n$ ).

$$\Delta \bar{y} = \frac{\Sigma \Delta y_u}{n}$$

– При расчете среднего темпа роста ( $\bar{T}_p$ ) если в качестве исходных данных применяются базисные темпы роста налоговых поступлений, то из произведения базисных темпов роста ( $T_{p\delta}$ ) извлекается корень степени количества таких темпов роста, уменьшенное на единицу ( $n-1$ ).

$$\bar{T}_p = \sqrt[n-1]{T_{p\delta 1} \cdot T_{p\delta 2} \cdot \dots \cdot T_{p\delta n}}$$

Если в качестве исходных данных применяются цепные темпы роста налоговых поступлений ( $T_{рц}$ ), то при расчете среднего темпа роста ( $\overline{T}_p$ ) из произведения базисных темпов роста извлекается корень степени количества таких темпов роста ( $n$ ).

$$\overline{T}_p = \sqrt[n]{T_{рц1} \cdot T_{рц2} \cdot \dots \cdot T_{рцn}}$$

Если в качестве исходных данных применяются абсолютные показатели налоговых поступлений, то при расчете среднего темпа роста ( $\overline{T}_p$ ) из отношения конечного ( $y_k$ ) и начального ( $y_n$ ) уровней извлекается корень степени количества таких темпов роста, уменьшенное на единицу ( $n-1$ ).

$$\overline{T}_p = \sqrt[n-1]{\frac{y_k}{y_n}}$$

При налоговом планировании на **микроуровне** (на уровне хозяйствующего субъекта) следует выбирать оптимальный для конкретной организации и вида деятельности способ начисления амортизации по основным средствам. Размер амортизационных отчислений влияет в основном на два коррелируемых налога – налог на имущество организаций и налог на прибыль организаций. Согласно п.18 ПБУ 6/01 начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

линейный способ;

способ уменьшаемого остатка;

способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Годовая сумма амортизационных отчислений ( $АО_{ГОД}$ ) определяется:

при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости ( $ОС_{ПЕРВ}$ ) или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации ( $H_A$ ), исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

$$АО_{ГОД} = ОС_{ПЕРВ} \times H_A$$

при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года ( $ОС_{ОСТ}$ ) и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта ( $H_A$ ) и коэффициента не выше 3 ( $K$ ), установленного организацией;

$$АО_{ГОД} = ОС_{ОСТ} \times H_A$$

при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости ( $ОС_{ПЕРВ}$ ) или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения ( $К$ ), в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

$$АО_{ГОД} = ОС_{ПЕРВ} \times К$$

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде ( $ОП_{НАТУР}$ ) и соотношения ( $К$ ) первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

$$АО_{ГОД} = ОП_{НАТУР} \times К$$

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно ( $АО_{МЕС}$ ) независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

$$АО_{МЕС} = АО_{ГОД} \times (1/12)$$

В соответствии с п.16 ПБУ 5/01 при отпуске материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

по себестоимости каждой единицы;

по средней себестоимости;

по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Расчет налоговой нагрузки организации по методике Минфина РФ производится следующим образом:.

НП

$$НН = \frac{НП}{В + ВД} \times 100\%$$

В + ВД

где:

НН - налоговая нагрузка на организацию;

НП - общая сумма всех уплаченных налогов;

В - выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД - внереализационные доходы.

Расчет налоговой нагрузки организации по методике Е.А. Кировой производится следующим образом:.

НП + СО

$$\text{Дн} = \frac{\text{НП + СО}}{\text{ВСС}} \times 100\%$$

ВСС

Дн - относительная налоговая нагрузка;

ВСС - вновь созданная стоимость;

СО - отчисления на социальные нужды;

НП - налоговые платежи.

### **Задачи для самостоятельного решения к разделу 6.**

#### **Задача 1**

Организация уплачивает налоги по общепринятой системе налогообложения. За анализируемый год она уплатила в бюджет налог на прибыль организаций на сумму 68500 руб., налог на добавленную стоимость на сумму 72600 руб. Фонд оплаты труда организации составил 60800 руб. За этот же период времени выручка от реализации продукции (работ, услуг) составила 300000 руб, внереализационные доходы не превысили 50000 руб. Определите налоговую нагрузку на организацию по методике Минфина РФ.

#### **Задача 2**

В текущем году поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет составили 580 млн. руб. Коэффициент собираемости данного налога составил 97%. В будущем году изменений законодательной налоговой базы не предусмотрено, инфляционные ожидания составляют 8%. Задолженность прошлых лет составила 6 млн. руб. Определите прогнозные поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет без учета изменений экономических условий хозяйствования налогоплательщиков в будущем году.

#### **Задача 3**

Поступления налога на доходы физических лиц в бюджет по годам следующие:

Годы	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Млн. руб.	517 000	602 100	621 500	710 000	740 300	790 600

Обоснуйте правомерность использования среднего прироста для получения прогнозного значения налога на доходы физических лиц. Рассчитайте прогноз налогового поступления в 2009 и 2010 годах.

Рекомендуемая литература к разделу 6.

1 Агзамов А.Р. Налоговая нагрузка не увеличилась //Главбух - Отраслевое приложение "Учет в сфере образования", № 1, I квартал 2005 г.

2 Бахтина В. Какой режим выбрать? Анализ налоговой нагрузки //Двойная запись - № 10, октябрь 2005 г.

3 Баскин А.И. Саакян Р.А., О прогнозировании развития налоговой системы //Налоговый вестник, № 6, июнь 2001 г.

4 Бескаровойный Е.Л. Международные налоговые соглашения и их использование в налоговом планировании //Налоговый учет для бухгалтера - № 3, март 2006 г.

5 Беляков С.Ю. Доктрина деловой цели. Разграничение правомерной практики налогового планирования и противоправной минимизации налогов //Финансовые и бухгалтерские консультации - № 5, май 2006 г.

6 Будылин С.Л. Добросовестный или недобросовестный? Конституционные основы налогового планирования - новейшие тенденции //Российская юстиция - № 11, ноябрь 2006 г.

7 Бурдина А.А. Использование оффшорных компаний в налоговом планировании и управлении активами организаций //Право и экономика - № 1, январь 2006 г.

8 Винницкий Д.В. Проблемы разграничения налогового планирования и действий, направленных на уклонение от налогообложения //Журнал российского права - № 11, ноябрь 2006 г.

9 Вылкова Е.С., Романовский М.В. Налоговое планирование: Учебник для Вузов. — СПб.: Питер, 2004.- 634с.

10 Гагарин П. Безопасно ли налоговое планирование с участием однодневок //Консультант - № 1, январь 2006 г.

11 Гусева Т.А. Экономическая обоснованность затрат как элемент налогового планирования //Право и экономика - № 10, октябрь 2006 г.

- 12 Гусева Т.А. Получение предварительного заключения налогового органа как способ налогового планирования //Право и экономика- № 11, ноябрь 2006 г.
- 13 Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования/ Е.Н. Евстигнеев. – СПб.: Питер, 2004.
- 14 Жамойдик В.В. Бескаровойный Е.Л. Инструменты международного налогового планирования //Налоговый учет для бухгалтера - № 2, февраль 2006 г.
- 15 Захаров А.С., Чекалин А.С. Кипр и Мальта – «офшоры»?// Налоговая политика и практика.–№4, апрель 2008 г.
- 16 Иванова А. "Есть способы оправдать внешне недобросовестное поведение налогоплательщика" (интервью с Ю.В. Комиссаровой, главным редактором журнала "Практическое налоговое планирование") //Главбух - № 10, май 2006 г.
- 17 Коваль Л.С. Налоговое планирование: оптимизация налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта //Право и экономика - № 9, сентябрь 2005 г.
- 18 Мясников О. Вклад оборудования в уставный капитал уменьшит налоговую нагрузку //Консультант - № 17, сентябрь 2006 г.
- 19 Пархачева М.А., Шеленков С.Н. Обратная сторона налогового планирования: почему не работает схема по замене работника на ПБОЮЛ. - Система ГАРАНТ, 2006 г.
- 20 Пасько О.Ф. Определение налоговой нагрузки на организацию //Налоговый вестник - № 6, июнь 2004 г.
- 21 Пономарева Т.Т. Садыков Р.Р. Переход на ЕСХН: рассчитываем налоговую нагрузку //Российский налоговый курьер - № 18, сентябрь 2004 г.
- 22 Полежарова Л.В. Международные соглашения об избежании двойного налогообложения // Налоговый вестник.–№7.–2007 г.
- 23 Поляков Н.Ф. Налоговому прогнозированию - быть! //Российский налоговый курьер - N 6, июнь 2000 г.
- 24 Прогнозирование и планирование в условиях рынка: Учебное пособие для вузов / Под ред. Т.Г. Морозовой, В.В. Пикулькина. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2003. – 279с.



## Раздел 7 ВОПРОСЫ К ЗАЧЁТУ

1. Экономическое содержание налогов и основы налогообложения
2. Налоговая политика и налоговая система российского государства
3. Налоговый кодекс Российской Федерации – основной источник налогового права
4. Классические принципы налогообложения и их характеристика
5. Федеральные налоги Российской Федерации
6. Налог на прибыль организаций. Налогоплательщики, объект налогообложения. Понятие налогового учета.
7. Место и роль налога на добавленную стоимость в налоговой системе и формировании доходных источников бюджета.
8. Акцизы как разновидность косвенных налогов, их назначение
9. Общая характеристика налога на доходы физических лиц, его место и функции в налоговой системе и доходных источниках бюджета.
10. Единый социальный налог. Его роль и функции в реализации социальной политики государства. Государственные социальные внебюджетные фонды. Налогоплательщики, объект налогообложения.
11. Состав и содержание региональных налогов
12. Налог на имущество организаций. Налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка. Налоговый и отчетный периоды.
13. Транспортный налог. Налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка. Налоговый и отчетный периоды.
14. Налог на игорный бизнес. Налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка. Налоговый и отчетный периоды.
15. Состав и содержание местных налогов
16. Налог на имущество физических лиц. Налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка. Налоговый и отчетный периоды.
17. Условия применения специальных налоговых режимов
18. Понятие налогового планирования в рыночной экономике.
19. Виды налогового планирования и их характеристика.
20. Классификация, принципы и виды налогового планирования.
21. Методы налогового планирования и их характеристика.
22. Налоговая нагрузка, методы расчета и приемы оптимизации.
23. Информационное обеспечение налогового планирования.

## Литература

### Список основной литературы

1. Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12.12.1993).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая, третья и четвертая) (с изм. и доп.).
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. N 197-ФЗ (с изм. и доп.).
4. Федеральный закон от 15.12.2001 №166 – ФЗ «О государственном пенсионном обеспечении в Российской Федерации»
5. Акчурин Е.В. Оптимизация налогообложения: Учебно-практическое пособие – М.: Ось – 89, 2003. – 496с.
6. Брызгалин А.В. Налоговая оптимизация: принципы, методы. Рекомендации. Арбитражная практика. - Екб: Налоги и финансовое право, 2002.- 272с.
7. Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения. - М.:МЦФЭР, 2002. – 288с.
8. Дуканич Л.В. Налоги и налогообложение. – Ростов н/Дону: Феникс, 2000.- 415с.
9. Евстегнеев Е.Н. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 256с.
10. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 352с.
11. Налоги налогообложение: Учеб. пособие для вузов/ Под ред.проф. Г.Б. Поляка, проф.А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.
12. Налоги налогообложение: Учебник/ Д.Г. Черник и др.// 2-е изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2003.
13. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации /В.Г. Пансков :Учебник для вузов. – 5-е изд., доп. и перераб. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2003.
14. Петров А.В., Толкушин А.В. Налоги и налогообложение /А.В. Петров, А.В. Толкушин: Учебное пособие.-3-е изд., перераб. и доп.- М.: Юрайт-Издат, 2004.-670с.
15. Практикум по курсу «Налоги и налогообложение» / Под научн. ред. д.э.н., проф. Л. П. Павловой - Изд. 2-е, перераб. и дополн. – М.: ФА, 2001.
16. Самоев Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения. – М.: ПРИОР, 2000. – 171с.
17. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования: - М.: Финансы и статистика, 2005. – 400с.

19. Черник Д.Г., Морозов В.П. Оптимизация налогообложения: Учебно-практическое пособие. – М.: ООО ТК Велби, 2002. – 336с.
20. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России: - 2-е изд., испр. и доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004. – 592с.
21. Юткин Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: ИНФРА – М, 2003. – 576с.

### **Периодическая литература**

- |   |                                 |
|---|---------------------------------|
| 1. Аудит и финансовый анализ.                                     | 15 Право и экономика.           |
| 2. Бухгалтерский учет и<br>налоговое планирование.                | 16 Проблемы прогнозирования.    |
| 3. Ваш налоговый адвокат  | 17 Российская газета.           |
| 4. Закон, финансы, налоги.  | 18 Российский налоговый курьер. |
| 5. Налоговый вестник.   | 19 Московский налоговый курьер  |
| 6. Налоговое планирование.  | 20 Финансы.                     |
| 7. Налоговая политика и практика.                                 | 21 Экономист.                   |
| 8. Налоговед  | 22 Экономическая газета         |
| 9. Налоговые споры  |                                 |
| 10. Налоговые споры. Теория и практика                            |                                 |
| 11. Налоговый учет для бухгалтера                                 |                                 |
| 12. Налогообложение, учет и отчетность в инвестиционных компаниях |                                 |
| 13. Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке       |                                 |
| 14. Налогообложение, учет и отчетность в страховой компании       |                                 |

### **Интернет-ресурсы**

1. Федеральная налоговая служба РФ - <http://www.nalog.ru>

2. Управление ФНС по г.Москве - <http://www.mosnalog.ru>
3. Журнал «Российский налоговый курьер» - <http://www.rnk.ru>
4. Журнал «Налоги и платежи» - <http://www.nalogi.com.ru/>
5. Сайт Бухгалтерия.RU - <http://www.buhgalteria.ru/>
6. Вестник Высшего Арбитражного Суда РФ - <http://www.vestnik-vas.ru/>
7. Новое в налогообложении: обзор законодательных и нормативных документов - <http://www.tax.ru>

### **Информационно – правовые системы**

1. Информационно – правовая система «Консультант плюс»
2. Информационно – правовая система «Гарант»

Закон Пензенской области от 18 сентября 2002 года N 397-ЗПО "О введении в действие транспортного налога на территории Пензенской области" (с изм. и доп.)  
Налоговые ставки (с 1 января 2007 года)

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка (в рублях)
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	9
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	12
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	17
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	26
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	52
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	3
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	7
свыше 35 л.с. (свыше 25,74 кВт)	17
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	17
свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	35
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	9
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	14
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	17
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	22
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	29
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	9
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	9
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	17

Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	17
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	35
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	35
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	69
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	43
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	86
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	35
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	43
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	45

Налогообложение подакцизных товаров осуществляется по следующим налоговым ставкам (с 1 января 2008 года)

Виды подакцизных товаров	Налоговая ставка (в процентах и (или) в рублях и копейках за единицу измерения)		
	с 1 января по 31 декабря 2008 года включительно	с 1 января по 31 декабря 2009 года включительно	с 1 января по 31 декабря 2010 года включительно
Спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья)	25 руб. 15 коп. за 1 литр безводного этилового спирта	26 руб. 80 коп. за 1 литр безводного этилового спирта	28 руб. 40 коп. за 1 литр безводного этилового спирта
Спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке	0 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах	0 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах	0 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах
Спиртосодержащая продукция бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке	0 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах	0 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах	0 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов (за исключением вин натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных,	173 руб. 50 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах	185 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах	196 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах

<p>шипучих, натуральных напитков с объемной долей этилового спирта не более 6 процентов объема готовой продукции, изготовленных из виноматериалов, произведенных без добавления этилового спирта) и спиртосодержащая продукция (за исключением спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической</p>			
<p>Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9 процентов включительно (за исключением вин натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных, шипучих, натуральных напитков с объемной долей этилового спирта не более 6 процентов объема готовой продукции,</p>	<p>110 руб. 00 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах</p>	<p>117 руб. 15 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах</p>	<p>124 руб. 18 коп. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах</p>

изготовленных из виноматериалов, произведенных без добавления этилового спирта			
Вина натуральные (за исключением шампанских, игристых, газированных, шипучих), натуральные напитки с объемной долей этилового спирта не более 6 процентов объема готовой продукции, изготовленные из виноматериалов, произведенных без добавления этилового спирта	2 руб. 35 коп. за 1 литр	2 руб. 50 коп. за 1 литр	2 руб. 70 коп. за 1 литр
Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие	10 руб. 50 коп. за 1 литр	11 руб. 20 коп. за 1 литр	11 руб. 87 коп. за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового до 0,5 процента включительно	0 руб. 00 коп. за 1 литр	0 руб. 00 коп. за 1 литр	0 руб. 00 коп. за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5 и до 8,6	2 руб. 74 коп. за 1 литр	2 руб. 92 коп. за 1 литр	3 руб. 09 коп. за 1 литр

процента включительно			
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 8,6 процента	8 руб. 94 коп. за 1 литр	9 руб. 52 коп. за 1 литр	10 руб. 09 коп. за 1 литр
Табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, нюхательный, кальянный (за исключением табака, используемого в качестве сырья для производства табачной продукции)	300 руб. 00 коп. за 1 литр	300 руб. 00 коп. за 1 литр	300 руб. 00 коп. за 1 литр
Сигары	17 руб. 75 коп. за 1 штуку	17 руб. 75 коп. за 1 штуку	17 руб. 75 коп. за 1 штуку
Сигариллы	232 руб. 00 коп. за 1000 штук	247 руб. 00 коп. за 1000 штук	262 руб. 00 коп. за 1000 штук
Сигареты с фильтром	120 руб. 00 коп. за 1000 штук +5,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 142 руб. 00 коп. за 1000 штук	145 руб. 00 коп. за 1000 штук +5,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 142 руб. 00 коп. за 1000 штук	175 руб. 00 коп. за 1000 штук +5,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 142 руб. 00 коп. за 1000 штук
Сигареты без фильтра, папиросы	55 руб. 00 коп. за 1000 штук + 5,5	70 руб. 00 коп. за 1000 штук + 65	90 руб. 00 коп. за 1000 штук + 6,5

	процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 72 руб. 00 коп. за 1 000 штук	процентов расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 90 руб. 00 коп. за 1 000 штук	процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 115 руб. 00 коп. за 1 000 штук
Автомобили легковые с мощностью двигателя до 67,5 кВт (90 л.с.) включительно	0 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	0 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	0 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л.с.) и до 112,5 кВт (150 л.с.) включительно	19 руб. 26 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	21 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	22 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.), мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.)	194 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	207 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)	220 руб. 00 коп. за 0,75 кВт (1 л.с.)
Автомобильный бензин с октановым числом до "80" включительно	2 657 руб. 00 коп. за 1 тонну	2 657 руб. 00 коп. за 1 тонну	2 657 руб. 00 коп. за 1 тонну
Автомобильный бензин с иными октановыми числами	3 629 руб. 00 коп. за 1 тонну	3 629 руб. 00 коп. за 1 тонну	3 629 руб. 00 коп. за 1 тонну
Дизельное топливо	1 080 руб. 00 коп.	1 080 руб. 00 коп.	1 080 руб. 00 коп.

	за1 тонну	за1 тонну	за1 тонну
Моторные масла для дизельных и или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	2 951 руб. 00 коп. за1 тонну	2 951 руб. 00 коп. за1 тонну	2 951 руб. 00 коп. за1 тонну
Прямогонный бензин	2 657 руб. 00 коп. за1 тонну	2 657 руб. 00 коп. за1 тонну	2 657 руб. 00 коп. за1 тонну

Приложение 1 к Закону Пензенской области от 18 ноября 2002 г. N 399-ЗПО "О введении в действие на территории Пензенской области системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности"

Значения корректирующего коэффициента базовой доходности (К2) по городу Пензе

Виды предпринимательской деятельности		зоны						
		I	II	III	IV	V	VI	VII
1	Розничная торговля через объекты стационарной торговой сети, в том числе:							
1.1	антиквариатом, драгоценными металлами, камнями и изделиями из них площадью:							
1.1.1	до 15 кв.м включительно	1,0	0,91	0,75	0,53	0,41	0,33	0,18
1.1.2	свыше 15 до 30 кв.м включительно	0,82	0,75	0,63	0,44	0,34	0,29	0,16
1.1.3	свыше 30 до 50 кв.м включительно	0,62	0,57	0,51	0,36	0,3	0,25	0,15
1.1.4	свыше 50 до 70 кв.м включительно	0,5	0,46	0,41	0,29	0,25	0,19	0,11
1.1.5	свыше 70 до 150 кв.м включительно	0,41	0,37	0,33	0,24	0,19	0,15	0,08
1.2	алкогольной продукцией, пивом и табачными изделиями, площадью:							
1.2.1	до 15 кв. м включительно	0,82	0,75	0,62	0,44	0,34	0,28	0,17
1.3	свыше 15 до 30 кв.м включительно	0,66	0,61	0,51	0,36	0,28	0,23	0,16
1.4	свыше 30 до 50 кв.м включительно	0,51	0,46	0,41	0,29	0,24	0,21	0,15
1.5	свыше 50 до 70 кв.м включительно	0,4	0,36	0,31	0,22	0,17	0,14	0,12

1.6	свыше 70 до 150 кв.м включительно	0,33	0,29	0,25	0,18	0,12	0,10	0,08
1.7	прочими непродовольственными и продовольственными товарами, площадью:	0,64	0,59	0,48	0,34	0,26	0,22	0,18
1.7.1	до 15 кв. м включительно	0,64	0,59	0,48	0,34	0,26	0,22	0,18
1.7.2	свыше 15 до 30 кв.м включительно	0,48	0,43	0,40	0,28	0,22	0,18	0,16
1.7.3	свыше 30 до 50 кв.м включительно	0,39	0,36	0,31	0,22	0,19	0,16	0,15
1.7.4	свыше 50 до 70 кв.м включительно	0,3	0,26	0,21	0,17	0,14	0,13	0,11
1.7.5	свыше 70 до 150 кв.м включительно	0,24	0,21	0,17	0,14	0,11	0,10	0,07
1.8	товарами, бывшими в употреблении, произведениями искусства и народных промыслов, зоотоварами, газетами и периодическими изданиями площадью:							
1.8.1	до 15 кв. м включительно	0,43	0,39	0,32	0,23	0,17	0,16	0,16
1.8.2	свыше 15 до 30 кв.м включительно	0,36	0,33	0,28	0,20	0,16	0,16	0,16
1.8.3	свыше 30 до 50 кв.м включительно	0,25	0,23	0,19	0,18	0,16	0,16	0,13
1.8.4	свыше 50 до 70 кв.м включительно	0,22	0,21	0,18	0,17	0,16	0,16	0,12
1.8.5	свыше 70 до 150 кв.м включительно	0,19	0,18	0,17	0,16	0,15	0,14	0,10
2	Оказание бытовых услуг, в том числе:							
2.1	ремонт обуви и изделий из	0,29	0,29	0,23	0,20	0,17	0,14	0,14

	меха							
2.2	ремонт металлоизделий	0,38	0,35	0,30	0,26	0,22	0,19	0,18
2.3	ремонт одежды	0,27	0,25	0,21	0,17	0,15	0,13	0,12
2.4	ремонт часов и ювелирных изделий	0,27	0,27	0,23	0,19	0,17	0,13	0,13
2.5	ремонт и обслуживание бытовой техники, компьютеров и оргтехники	0,30	0,25	0,23	0,19	0,17	0,14	0,12
2.6	услуги прачечных, фотоателье	0,37	0,35	0,30	0,26	0,23	0,19	0,19
2.7	услуги химчисток	0,25	0,21	0,20	0,19	0,17	0,15	0,10
2.8	услуги парикмахерских	0,45	0,42	0,38	0,35	0,29	0,25	0,22
2.9	услуги по чистке обуви	0,18	0,18	0,15	0,13	0,10	0,09	0,09
2.10	другие бытовые услуги	0,34	0,34	0,27	0,24	0,21	0,17	0,16
3	Оказание ветеринарных услуг	0,42	0,40	0,34	0,30	0,25	0,22	0,21
4	Оказание услуг по ремонту, техобслуживанию и мойке авто транспорта с численностью работающих:							
4.1	до 20 человек включительно	0,75	0,60	0,51	0,44	0,38	0,37	0,35
4.2	от 21 до 40 человек включительно	0,52	0,37	0,28	0,25	0,24	0,21	0,20
4.3	свыше 40 человек	0,42	0,32	0,22	0,20	0,19	0,17	0,15
5	Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, и розничная торговля, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети, в том числе:							
5.1	розничная торговля на	0,6	0,6	0,6	0,6	0,5	0,45	0,45

	организованных в установленном порядке рынках, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети, за исключением палаток							
5.2	розничная торговля, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети - автолавки	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,6	0,5
5.3	розничная торговля, осуществляемая через иные объекты организации торговли, в том числе палатки	1,0	1,0	1,0	1,0	0,9	0,8	0,7
5.4	для субъектов предпринимательской деятельности, осуществляющих торговлю мебелью по образцам, каталогам, заказам	1,0	1,0	1,0	1,0	0,8	0,8	0,7
6	Общественное питание до 150 кв. м зала обслуживания посетителей, в том числе:							
6.1	для предприятий общественного питания в образовательных учреждениях, учреждениях начального, среднего и высшего профессионального образования, за площадь, непосредственно используемую для	0,09	0,09	0,09	0,09	0,09	0,09	0,09

	организации питания учащихся и работников образовательного учреждения, либо за площадь пропорционально части оборота предприятия общественного питания, приходящегося на долю учащихся и работников образовательного учреждения							
6.2	для других предприятий общественного питания	1,0	0,90	0,80	0,70	0,50	0,35	0,25
7	Оказание автотранспортных услуг (до 20 транспортных средств)	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
8	Разносная (развозная) торговля, осуществляемая индивидуальными предпринимателями (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	1	1	0,9	0,8	0,7	0,6
9	Оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	1,0	1,0	0,8	0,7	0,7	0,5	0,5
10	Распространение и (или) размещение печатной и							

	(или) полиграфической наружной рекламы, в том числе:							
10.1	социальной наружной рекламы	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
10.2	наружной рекламы на афишных тумбах	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
10.3	прочей печатной и (или) полиграфической наружной рекламы	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
11	Распространение и (или) размещение посредством световых и электронных табло наружной рекламы	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2

(\*) - При отсутствии документа строгой отчетности об оплате торгового места соответствующей категории коэффициент К2 принимается равным 1 независимо от зоны осуществления предпринимательской деятельности.

### Распределение территории города Пензы по зонам

зоны	территории
I	Территория ГУП "Пензенская областная агропромышленная корпорация"; ул.Бакунина от территории ГУП "Пензенская областная агропромышленная корпорация" до ул.Володарского; ул.Московская от ул.Суворова до ул.К.Маркса; ул.Суворова от начала до ул.Чехова; ул.Кирова, дома N 71, 73; ул.Чехова от ул.Бакунина до ул.Долгова; Фонтанная площадь
II	Территория Автовокзала; ул.Бакунина от набережной реки Суры до территории ГУП "Пензенская областная агропромышленная корпорация"; ул.Кирова от ул.М.Горького до ул.Бакунина; площадь маршала Жукова; ул.Суворова от ул.Чехова до ул.Володарского; ул.Урицкого от ул.Славы до ул.Суворова; рынок "Автовокзал"; Книжный рынок; Привокзальная площадь; рынки по ул.Аустрина и ул.Совхозной (ЗАО "Пензоптпродторг", ЗАО "Галантерея"; "Октябрьский"; "Русский базар" и др.); ул.Володарского от ул.М.Горького от ул.Кирова до ул.Володарского ул.М.Горького до

	ул.Октябрьской;
III	Площадь Ленина; Кузнечный порядок; ул.Кулакова; ул.Кураева от ул.Кирова до ул.Володарского; ул.Карпинского от проспекта Победы до ул.8 Марта; ул.Куприна; ул.Коммунистическая; ул.Сборная; ул. Мира; ул.Ленинградская; ул.Луначарского от ул.Кузнечный порядок до ул.Ухтомского; ул.Московская от ул.Суворова до ул.Железнодорожной; ул.Октябрьская; ул.Пионерская; ул.Славы; ул.Пушкина от ул.Московской до ул.Кулакова; ул.Суворова от ул.Володарского до ул.Карпинского; проспект Победы, 126 (магазин "Океан"); рынки:   "Океан", "Сатурн", "Комарово", "Автозапчасть", "Западная поля на", "Арбековский", "Автомобильный"; торговый комплекс "Кагау"; торговый центр "Стрелецкий"; торговая площадка у трактира "Золотой петушок"; ул.Ставского; ул.Гладкова; ул.Воронова; ул.Калинина, дома N 1-93
IV	Ул.Бакунина от ул.Володарского до ул.Кулакова; ул.Беляева; ул. Бородина; ул.Вяземского; ул.Гагарина; ул.Герцена; ул.Глазунова; ул.М. Горького от ул.Урицкого до ул.Кирова; ул.Дзержинского; ул. Докучаева; ул.Долгова; ул.Жемчужная; ул.Калинина, кроме домов №1-93, 115-156; ул.Карпинского от ул.8 Марта до конца улицы; ул. Кижеватова; ул.Лермонтова; ул.Кирова от ул.М.Горького до ул.Лермонтова; ул.Кронштадтская; ул.Ладожская с начала до дома N 113   (включительно); ул.Ленина; ул.Луначарского; ул.8 Марта; ул.Малая Кочетовка; ул.Минская; ул.Одесская; проспект Победы от АЗС "Пензнефтепродукт" до пересечения с ул.Тернопольской (кроме пр.Победы, 126 (магазин "Океан")); проспект Победы от моста до ул.Коммунистической; ул.Пушкина от ул.Кулакова до ул.Бекешской; ул.Рахманинова; Советская площадь; ул.Советская; проспект Строителей от ул.Глазунова до рынка "Комарово"; ул.Тернопольская; ул.Титова; ул.Ульяновская; ул.Урицкого от ул.Суворова до ул.Железнодорожной; ул.Урицкого от Набережной реки Суры до ул.Славы; ул.Фрунзе; ул.Циолковского; ул.Чаадаева; рынки: на ул.Лобачевского, на ул.Циолковского, "Терновский рынок", "Гусиловский", "Буратино", "Ладога", "Суворовский"; торговые площадки по ул.Суворова, ул.Ставского, ул.Крупской; ул.Ворошилова; ул.Фурманова; ул.Экспериментальная, дома N 4-8; ул.Терновского, дома N 96-251; ул.Измайлова; ул.Крымская; ул.Автономная; ул.Парковая; ул.Тарханова; ул.Собинова; проезд Титова, 1а (торговый комплекс "Корона"), ул.Плеханова
V	Автоматный переулок; ул.Аустрина (за исключением рынков); ул.Бекешская; ул.Белинского; ул.Богданова; ул.Володарского от ул.Советской до

	<p>ул.М.Горького; ул.Воровского; ул.Гоголя; ул.Горная; ул.Депутатская; ул.Жданова; ул.Злобина; ул.З.Космодемьянской; ул.Каракозова; ул.К.Маркса; ул.Комсомольская; ул.Красная; ул.Кривозерье; ул.Крупской; ул.Кулибина; ул.Кураева от ул.Володарского до ул.Революционной; ул.Ладожская от д.113 до поселка Арбеково; ул.Лазо; ул.Леонова; ул.Либерсона; ул.Лядова; ул.М.Горького от ул.Володарского до ул.Ключевского; проезд Металлистов; ул.Межрайонная; ул.Мирская; ул.Ново-Тамбовская; ул.Нахимова; ул.Овощная; ул.Онежская; ул.Островского; ул.Пацаева; ул.Павлушкина; проспект Победы от моста пересечение с ул.Беляева до АЗС "Пензнефтепродукт"; проспект Победы от ул.Тернопольской до диспетчерской; ул.Попова; ул.Пугачева; ул.Революционная; ул.Ремесленная; ул.Свердлова; ул.Совхозная (за исключением рынков); ул.Стасова; проспект Строителей от рынка "Комарово" до поселка Арбеково; проспект Строителей от моста до ул.Глазунова; ул.Тамбовская; ул.Тепличная; ул.Терешковой (кроме ул.Терешковой, 10 "б"); ул.Тухачевского; ул.Ударная; ул.Ухтомского; ул.Чкалова; ул.Шевченко; ул.Экспериментальная, кроме домов N 4-8; рынки "Согласие", "Северная поляна"; ул.Бурденко, ул.Баумана</p>
VI	<p>Ул.Антонова; поселок Ахуны; ул.Байдукова; ул.Байкова; ул.Бийская; ул.Брестская; ул.Бумажников; ул.Бухарская; ул.Ватутина; ул.Галетная; ул.Добролюбова; ул.Дружбы; ул.Егорова; ул.Заводское шоссе; ул.Зеленодольская; ул.ИТР; ул.Калинина, дом N 115-156; ул.Кирпичная; ул.Колышлейская; ул.Крамского; ул.Красная Горка; ул.Краснова; ул.Куйбышева; ул.Кутузовская; ул.К.Цеткин; Лесхоз; ул.Лунинская; ул.Лобачевского; проезды Лобачевского; ул.Литвинова; ул.Литейная; ул.Маркина; ул.Мебельная; ул.Медицинская; ул.Металлистов; ул.Молокова; ул.Мусоргского; Нагорный проезд; ул.Насосная; ул.Ново-Казанская; ул.Нестерова; ул.Новая; ул.Новый Кавказ; ул.Окружная; поселок Побочино; с/з "Победа"; поселок Подлесный; ул.Пролетарская; ул.Путевая; ул.Пушанина; ул.Рабочая; ул.Римского-Корсакова; ул.Российская; ул.Ростовская; ул.Рузаевская; ул.Рябова; ул.Ряжская; ул.Саранская; ул.Светлая; ул.Серпуховская; ул.Симферопольская; ул.Сортировочная; ул.Старо-Черкасская; ул.Сумская; ул.Сухумская; ул.Терешковой, 10 "б"; ул.Терновского кроме домов N 96-251; ул.Токарная; ул.Толстого; проезды: Титова (за исключением торгового комплекса "Корона"), Рахманинова, Пестеля, Аренского, Фестивальный, Виноградные; ул.Ушакова; ул.Фабричная;</p>

	ул.Центральная; ул.Черниговская; ул.Черняховского; ул.Шмидта; улица и проезды Щербакова; ул.9 Января
VII	Ул.Аксакова; ул.Ангарская; поселок. Арбеково; совхоз "Заря"; ул.Ключевского; ул.Молодогвардейская; поселок Монтажный; ул.Некрасова; поселок "Нефтяник"; проезд Павлова; ул.Пархоменко; ул.Санитарная; ул.Свободы; ул.Согласие, 12-а; Совхоз Техникум; ул. Ушакова; ул.Энгельса; рынок поселка "Монтажный", "Казачий". Улицы, участки улиц, проезды, переулки, площади, не вошедшие в зоны I-VI