

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ  
Федеральное государственное бюджетное  
образовательное учреждение  
высшего профессионального образования  
«Пензенский государственный университет» (ПГУ)

---

---

Н. В. Свиридова, Е. М. Ануфриева,  
А. Н. Денисенко

# Налоги и налогообложение

Учебное пособие

В двух частях

Часть 2

Пенза  
Издательство ПГУ  
2014

УДК 336.22  
С24

Р е ц е н з е н т ы:

доктор экономических наук, доцент,  
заведующая кафедрой экономики и финансов  
Пензенского филиала Финансового университета  
при Правительстве РФ

*О. В. Лосева;*

начальник Межрайонной ИФНС России № 3  
по Пензенской области

*В. Н. Дубровская*

**Свиридова, Н. В.**

С24           Налоги и налогообложение : учеб. пособие : в 2 ч. /  
Н. В. Свиридова, Е. М. Ануфриева, А. Н. Денисенко. – Пенза :  
Изд-во ПГУ, 2014. – Ч. 2. – 100 с.

ISBN 978-5-94170-830-7 (ч. 2)

ISBN 978-5-94170-810-9

Рассмотрены основы порядка исчисления и уплаты региональных и местных налогов; указаны налогоплательщики и элементы налогов; раскрываются особенности применения таких специальных налоговых режимов, как система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, упрощенная система налогообложения, система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции и патентная система налогообложения; включен перечень контрольных вопросов для проверки знаний. Содержание пособия и его структура соответствуют требованиям Федерального государственного стандарта высшего профессионального образования.

Издание подготовлено на кафедре «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит» Пензенского государственного университета и предназначено для бакалавров по направлению подготовки «Экономика».

УДК 336.22

ISBN 978-5-94170-830-7 (ч. 2)  
ISBN 978-5-94170-810-9

© Пензенский государственный  
университет, 2014

## СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие .....	4
Г л а в а 1. Региональные налоги .....	5
1.1. Налог на имущество организаций .....	5
1.2. Транспортный налог .....	13
1.3. Налог на игорный бизнес .....	23
Г л а в а 2. Местные налоги .....	31
2.1. Земельный налог .....	31
2.2. Налог на имущество физических лиц .....	45
Г л а в а 3. Специальные налоговые режимы .....	53
3.1. Общая характеристика специальных налоговых режимов.....	53
3.2. Упрощенная система налогообложения .....	54
3.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности .....	64
3.4. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).....	74
3.5. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции .....	79
3.6. Патентная система налогообложения .....	87
Библиографический список.....	94
Приложение.....	96

## Предисловие

Изучение курса «Налоги и налогообложение» играет важную роль в процессе профессиональной подготовки высококвалифицированных экономистов всех профилей.

Целью 2-й части работы является знакомство студентов с действующей в Российской Федерации налоговой системой и практикой налогообложения с учетом последних изменений законодательства.

В результате изучения материалов учебного пособия студент должен знать основные термины, связанные с налогами и их исчислением (налог, налогоплательщики, объекты налогообложения, налоговые ставки, льготы, порядок исчисления и сроки уплаты налогов), методические основы налогообложения, а также законодательство по основным налогам, взимаемым с физических и юридических лиц, особенности применения специальных налоговых режимов.

На основании полученных знаний студент должен уметь ориентироваться в системе региональных и местных налогов, пользоваться методикой исчисления налогов, использовать свои знания по налогообложению при анализе и изучении различных экономических проблем.

Естественно, в учебном пособии нет ответов на все многообразие вопросов, тем более касающихся тонкостей налогообложения отдельных конкретных хозяйственных ситуаций.

В соответствии с ФГОС ВПО по направлению подготовки 080100 «Экономика» изучение материалов учебного пособия позволяет реализовать предусмотренные компетенции:

- уметь правильно использовать нормативные правовые документы в своей деятельности;
- выполнять профессиональные обязанности по расчету налоговой базы на основе действующего налогового законодательства.

# Глава 1

## Региональные налоги

Чтобы доходы от налогов могли как можно больше перекрывать расходы по взиманию, система налогообложения должна быть построена так, чтобы налог не вредил промышленности народной, не отвращал людей от ремесел, для них выгодных, принуждая их обращаться к невыгодным для них.

*Н. И. Тургенев, русский экономист (1789–1871)*

### 1.1. Налог на имущество организаций

В соответствии со ст. 372 гл. 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ вводится в действие законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации (общую характеристику налога см. на рис. 1).

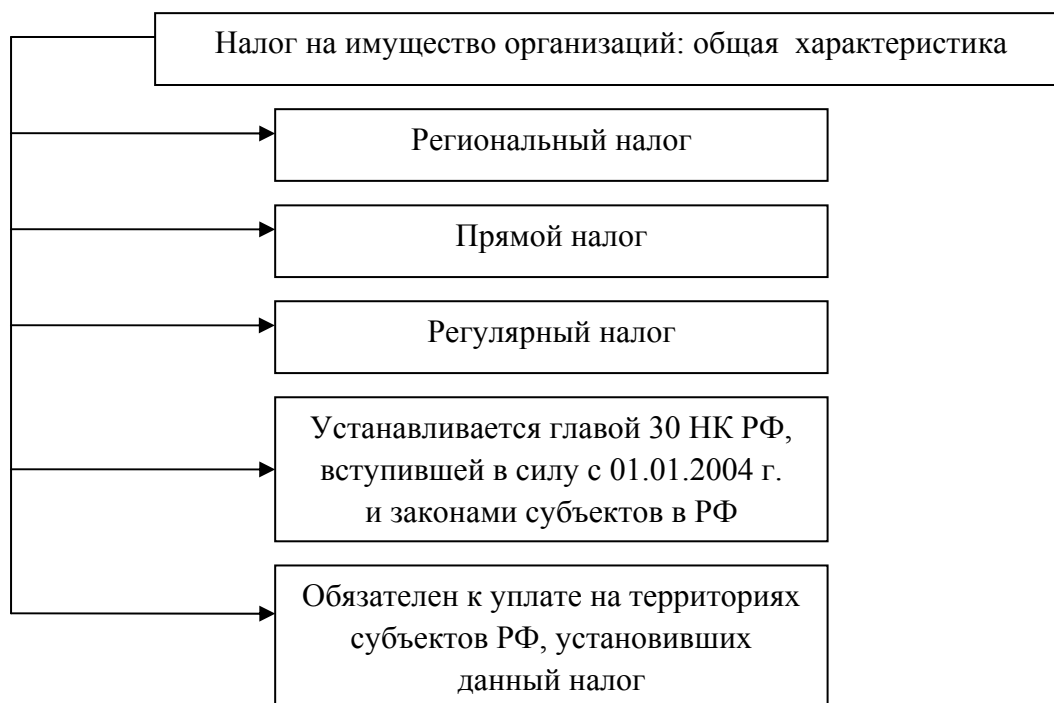


Рис. 1. Общая характеристика налога на имущество организаций

**Налогоплательщиками** (НП) (ст. 373 НК РФ) признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения.

Не признаются налогоплательщиками организации (данное ограничение распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2010 г., и применяется до 1 января 2017 г.):

– являющиеся организаторами XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи;

– лица, являющиеся маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета в отношении имущества, используемого ими исключительно в связи с организацией и (или) проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи и развитием г. Сочи как горно-климатического курорта.

Элементы налогообложения представлены на рис. 2.

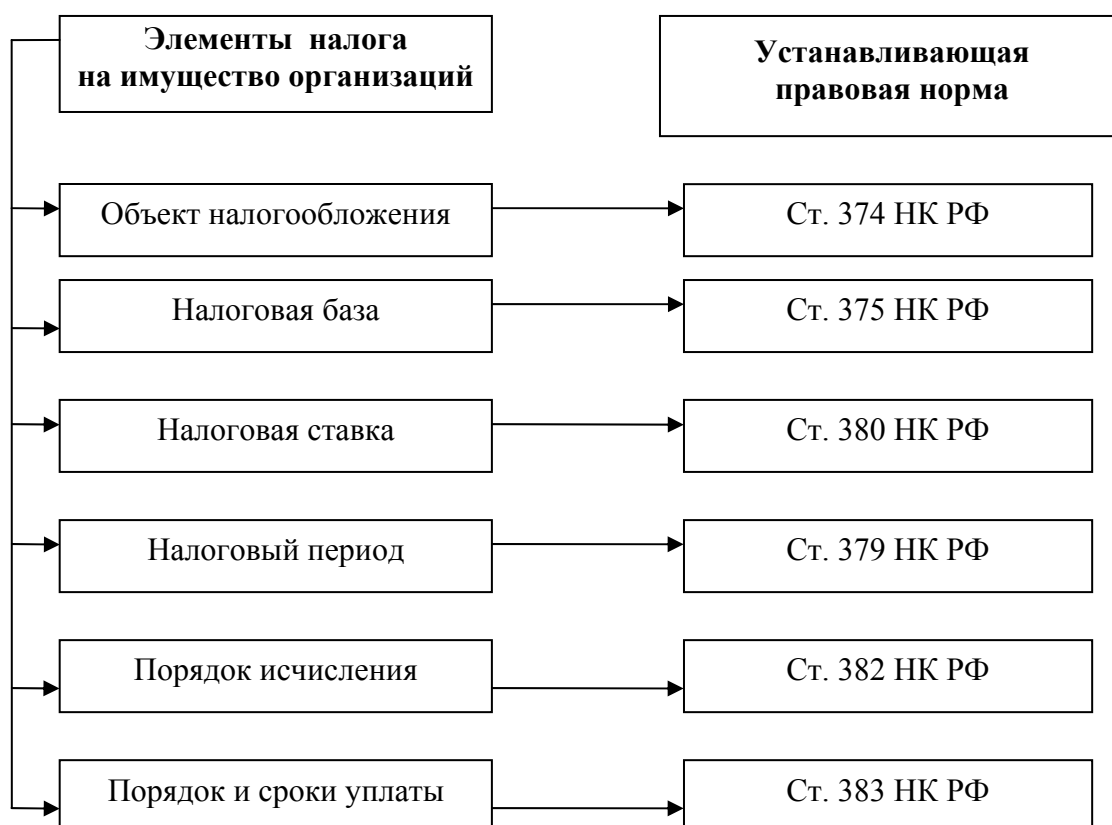


Рис. 2. Элементы налога на имущество организаций

**Объектом** налогообложения признается имущество, представленное в табл. 1.

## Объекты налогообложения по налогу на имущество организаций

Для российских организаций	Для иностранных организаций	
	осуществляющих	не осуществляющих
	деятельность в РФ через постоянные представительства	
движимое (за исключением принятого на учет с 01.01.13) и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета	недвижимое имущество, находящееся на территории РФ	
в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению	в том числе имущество, полученное по концессионному соглашению	на праве собственности и полученное по концессионному соглашению

В соответствии с п. 1 ст. 130 Гражданского кодекса к недвижимому имуществу относятся все, что прочно связано с землей, т.е. объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе: здания, сооружения, лифты, встроенная система вентиляции помещений, локальные сети, другие коммуникации здания и пр.

Кроме того, к недвижимым вещам относятся подлежащие государственной регистрации:

- воздушные и морские суда;
- суда внутреннего плавания;
- космические объекты.

Вещи, не относящиеся к недвижимости, включая деньги и ценные бумаги, признаются движимым имуществом (п. 2 ст. 130 ГК РФ). Регистрация прав на движимые вещи не требуется, за исключением транспортных средств, самоходных дорожно-строительных машин, иных машин (с рабочим объемом двигателя внутреннего сгорания более 50 см<sup>3</sup> или максимальной мощностью электродвигателя более 4 кВт), оружия.

*Не признаются объектами налогообложения:*

- 1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);
- 2) имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации;
- 3) объекты, признаваемые объектами культурного наследия (памятниками истории и культуры) народов Российской Федерации федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;
- 4) ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;
- 5) ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания;
- 6) космические объекты;
- 7) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов и др.

***Налоговым периодом*** признается календарный год, отчетными – квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года. При установлении налога законодательные органы субъекта РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

***Налоговая база*** по налогу на имущество определяется как ***среднегодовая стоимость имущества***, признаваемого объектом налогообложения. При определении налоговой базы имущество учитывается по остаточной стоимости по правилам ***бухгалтерского учета***.

Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период определяется по следующей формуле

$$СГС_{им} = (ОСИ_{01.01} + ОСИ_{01.02} + \dots + ОСИ_{01.12} + ОСИ_{31.12}) / 13, \quad (1)$$

где  $СГС_{им}$  – среднегодовая стоимость имущества;  $ОСИ_{01.01}$  и т.д. – остаточная стоимость имущества на 01.01 и т.д. на первое число каждого месяца.

При определении налоговой базы за отчетные периоды необходимо определить среднюю стоимость имущества (ССИ) по следующим формулам:



$$ССИ_{I_{кв}} = (ОСИ_{01.01} + ОСИ_{01.02} + ОСИ_{01.03} + ОСИ_{01.04}) / 4; \quad (2)$$

$$ССИ_{полуг} = (ОСИ_{01.01} + ОСИ_{01.02} + \dots + ОСИ_{01.06} + ОСИ_{01.07}) / 7; \quad (3)$$

$$ССИ_{9_{мес}} = (ОСИ_{01.01} + ОСИ_{01.02} + \dots + ОСИ_{01.09} + ОСИ_{01.10}) / 10. \quad (4)$$

Налоговая база в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, а также объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций через постоянные представительства, определяется как *кадастровая стоимость*.

**Налоговые ставки** по налогу на имущество устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2 %. Также допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков, имущества, признаваемого объектом налогообложения (табл. 2).

Таблица 2

**Налоговые ставки по налогу на имущество, установленные НК РФ  
и законом Пензенской области\***

Категории налогоплательщиков	Налоговая ставка, %	
	Ст. 2, Закон ЗПО*	Ст. 380 НК РФ
Организации, реализующие приоритетные инвестиционные проекты на территории Пензенской области в соответствии с Законом Пензенской области от 30 июня 2009 г. № 1755-ЗПО «Об инвестициях и государственно-частном партнерстве в Пензенской области»	0	не более 2,2
для прочих организаций	2,2	
Железнодорожные пути общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов	в 2014 г. – 0,7 в 2015 г. – 1,0 в 2016 г. – 1,3 в 2017 г. – 1,6 в 2018 г. – 1,9	
Объекты недвижимого имущества, налоговая база в отношении которых определяется как кадастровая стоимость	в 2014 г. – 1,0 в 2015 г. – 1,5 с 2016 г. – 2,0	

\* Закон Пензенской области № 544-ЗПО от 27.11.2003 «Об установлении и введении в действие на территории Пензенской области налога на имущество организаций» (в ред. от 10.07.2012 № 2266-ЗПО).

**Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей** по налогу на имущество организаций определен в ст. 382 НК РФ. В частности, налогоплательщики исчисляют сумму налога, подлежащую уплате в бюджет, самостоятельно по нижеприведенным формулам.

Сумма авансового платежа ( $A_{отч}$ ) по налогу на имущество организаций исчисляется по итогам каждого отчетного периода:

$$A_{отч} = (ССИ_{отч} \times НС) / 4. \quad (5)$$

Сумма налога на имущество за год ( $НИ_{год}$ ) исчисляется по формуле

$$НИ_{год} = СГС_{им} \times НС. \quad (6)$$

Сумма налога на имущество ( $НИ_б$ ), подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, определяется по формуле

$$НИ_б = НИ_{год} - \sum A_{отч}. \quad (7)$$

**Сроки уплаты налога** и авансовых платежей по налогу устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

В Пензенской области уплата авансовых платежей производится налогоплательщиками не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода. Налогоплательщики уплачивают налог на имущество не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Налоговые льготы:** освобождаются от налогообложения:

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

2) религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности;

3) общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 %, – в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности;

4) организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, – в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;

5) другие организации согласно ст. 381 НК РФ.

**Налоговая отчетность:** налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества:

1) налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу (не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода);

2) налоговую декларацию по налогу (не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом).

### Пример.

Остаточная стоимость имущества, принадлежащего организации по данным бухгалтерского учета за 2013 г., составила, руб.:

на 01.01 – 540 000;	на 01.06 – 600 000;	на 01.10 – 715 000;
на 01.02 – 555 000;	на 01.07 – 800 000;	на 01.11 – 690 000;
на 01.03 – 535 000;	на 01.08 – 780 000;	на 01.12 – 670 000;
на 01.04 – 640 000;	на 01.09 – 750 000;	на 31.12 – 650 000.
на 01.05 – 620 000;		

### Задание.

Определите сумму налога на имущество организаций, подлежащего уплате в бюджет за 2013 г., и укажите строки уплаты налога и сдачи налоговой декларации.

### Решение.

Сумма налога на имущество ( $НИ_{\text{бюджет}}$ ), подлежащая уплате в бюджет за налоговый период, определяется по формуле (7). Согласно формуле найдем сумму налога за налоговый период и сумму авансовых платежей за отчетные периоды по формулам (5) и (6).

Прежде всего необходимо определить среднюю стоимость (руб.) имущества за отчетные периоды и среднегодовую стоимость на налоговый период по формулам (1)–(4):

$$ССИ_{\text{I кв}} = (540\,000 + 555\,000 + 535\,000 + 640\,000) / 4 = 567\,500;$$

$$ССИ_{\text{полуг}} = (540\,000 + 555\,000 + 535\,000 + 640\,000 + 620\,000 + 600\,000 + 800\,000) / 7 = 612\,857;$$

$$ССИ_{\text{9 мес}} = (540\,000 + 555\,000 + 535\,000 + 640\,000 + 620\,000 + 600\,000 + 800\,000 + 780\,000 + 750\,000 + 715\,000) / 10 = 653\,500;$$

$$СГС_{\text{им}} = (540\,000 + 555\,000 + 535\,000 + 640\,000 + 620\,000 + 600\,000 + 800\,000 + 780\,000 + 750\,000 + 715\,000 + 690\,000 + 670\,000 + 650\,000) / 13 = 657\,308.$$

Средняя стоимость имущества является налоговой базой для исчисления авансовых платежей за отчетный период, найдем их сумму:

$$A_{I_{\text{кв}}} = 567\,500 \times 2,2\% / 4 = 3121;$$

$$A_{\text{полуг}} = 612\,857 \times 2,2\% / 4 = 3371;$$

$$A_{9 \text{ мес}} = 653\,500 \times 2,2\% / 4 = 3594.$$

Итого,  $\sum A_{\text{отч}} = 3121 + 3371 + 3594 = 10\,086$  руб.

Определим сумму налога за налоговый период:

$$НИ_{\text{год}} = 657\,308 \times 2,2\% = 14\,461 \text{ руб.}$$

Тогда,  $НИ_{\text{б}} = НИ_{\text{год}} - \sum A_{\text{отч}} = 14\,461 - 10\,086 = 4375$  руб.

Налог необходимо заплатить не позднее 30 марта 2014 г. и в этот же срок предоставить налоговую декларацию.

Фрагмент заполнения налоговой декларации за 2013 г. приведен на рис. 3.

Данные для расчета среднегодовой стоимости имущества за налоговый период  
Остаточная стоимость основных средств

По состоянию на:	№ строки	Всего	в т.ч. стоимость амортизируемого имущества
1	2	3	4
01.01	020	5 4 0 0 0 0 0	
01.02	030	5 5 5 0 0 0 0	
01.03	040	5 3 5 0 0 0 0	
01.04	050	6 4 0 0 0 0 0	
01.05	060	6 2 0 0 0 0 0	
01.06	070	6 0 0 0 0 0 0	
01.07	080	8 0 0 0 0 0 0	
01.08	090	7 8 0 0 0 0 0	
01.09	100	7 5 0 0 0 0 0	
01.10	110	7 1 5 0 0 0 0	
01.11	120	6 9 0 0 0 0 0	
01.12	130	6 7 0 0 0 0 0	
31.12	140	6 5 0 0 0 0 0	
в том числе недвижимое имущество	141		

Показатели	№ строки	Значения показателей
1	2	3
Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период	150	6 5 7 3 0 8
Итого налоговых льгот	160	
ПРИМЕР ВВОДА: в соответствии с п.15.1 п.3 ст.2		
Среднегодовая стоимость налогооблагаемого имущества за налоговый период для балансовой стоимости объекта недвижимого имущества на территории соответствующего субъекта Российской Федерации	170	2 0 1 2 0 0 0 / 0 0 0 2 0 0 0 3 1 5 1
Налоговая база	180	
Итого налоговых льгот (установленной в виде снижения налоговой ставки)	190	6 5 7 3 0 8
Налоговая ставка (%)	200	
Сумма налога за налоговый период	210	2 2
Сумма авансовых платежей, исчисленная за отчетные периоды	220	1 4 4 6 1
	230	1 0 0 8 6

Рис. 3. Фрагмент заполнения налоговой декларации по налогу на имущество организаций

## Контрольные вопросы

1. Какое место занимает налог на имущество организаций в налоговой системе Российской Федерации и в чем его экономическое значение?
2. Кто являются налогоплательщиками налога на имущество организаций? Кто освобожден от уплаты налога на имущество организаций?
3. Что является объектом обложения по налогу на имущество организаций для каждой группы плательщиков?
4. Каковы этапы формирования налоговой базы по налогу на имущество организаций?
5. Укажите налоговую ставку и сроки уплаты налога.

## 1.2. Транспортный налог

В соответствии со ст. 14 «Региональные налоги» Налогового кодекса Российской Федерации транспортный налог является региональным налогом, формирующим в значительной степени доходную базу региональных бюджетов (зачисление по нормативу 100 %). Это постоянный и ежегодно увеличивающийся источник пополнения бюджета. Так, в последние годы в десятки раз выросло не только число собственников автомобилей, но также обладателей водных и воздушных видов транспорта.

В соответствии со ст. 356 гл. 28 «Транспортный налог» НК РФ транспортный налог вводится в действие законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Общая характеристика транспортного налога представлена на рис. 4.

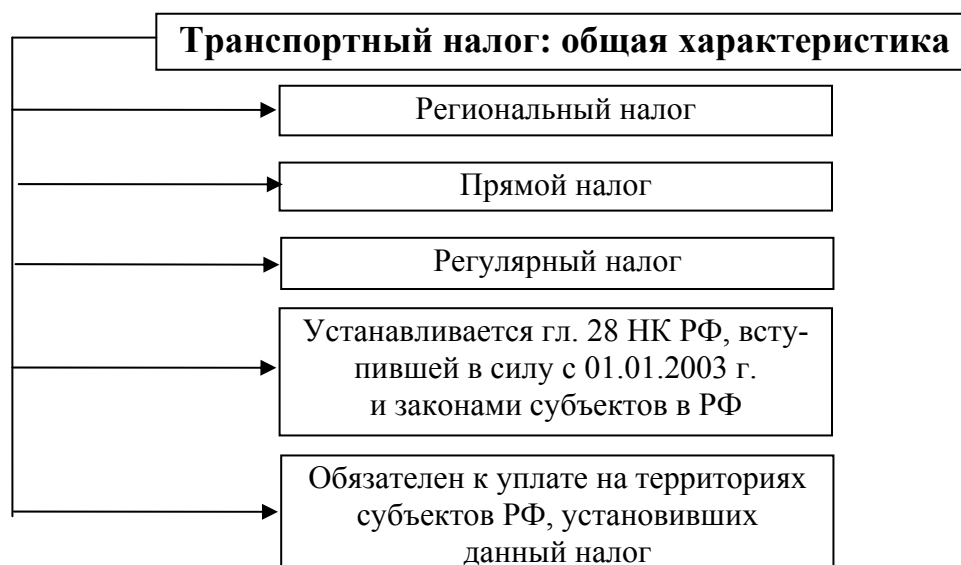


Рис. 4. Общая характеристика транспортного налога

**Налогоплательщиками** признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Элементы налогообложения представлены на рис. 5.



Рис. 5. Основные элементы транспортного налога

**Объектом налогообложения** признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства (далее транспортные средства), зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ.

**Не являются объектом налогообложения:**

1) весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 л.с.;

2) автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 л.с. (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке;

- 3) промысловые морские и речные суда;
- 4) пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности (на праве хозяйственного ведения или оперативного управления) организаций и индивидуальных предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;
- 5) тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;
- 6) транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;
- 7) транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;
- 8) самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;
- 9) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;
- 10) морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда.

Порядок определения **налоговой базы** представлен на рис. 6.

**Налоговым периодом** признается календарный год. Отчетный период для организаций – первый квартал, второй квартал, третий квартал. При установлении налога законодательные (представительные) органы субъектов РФ вправе не устанавливать отчетные периоды.

**Налоговые ставки** устанавливаются законами субъектов РФ соответственно в зависимости от мощности двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств (в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства), одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства.

Размеры налоговых ставок в зависимости от мощности двигателя, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в 10 раз.

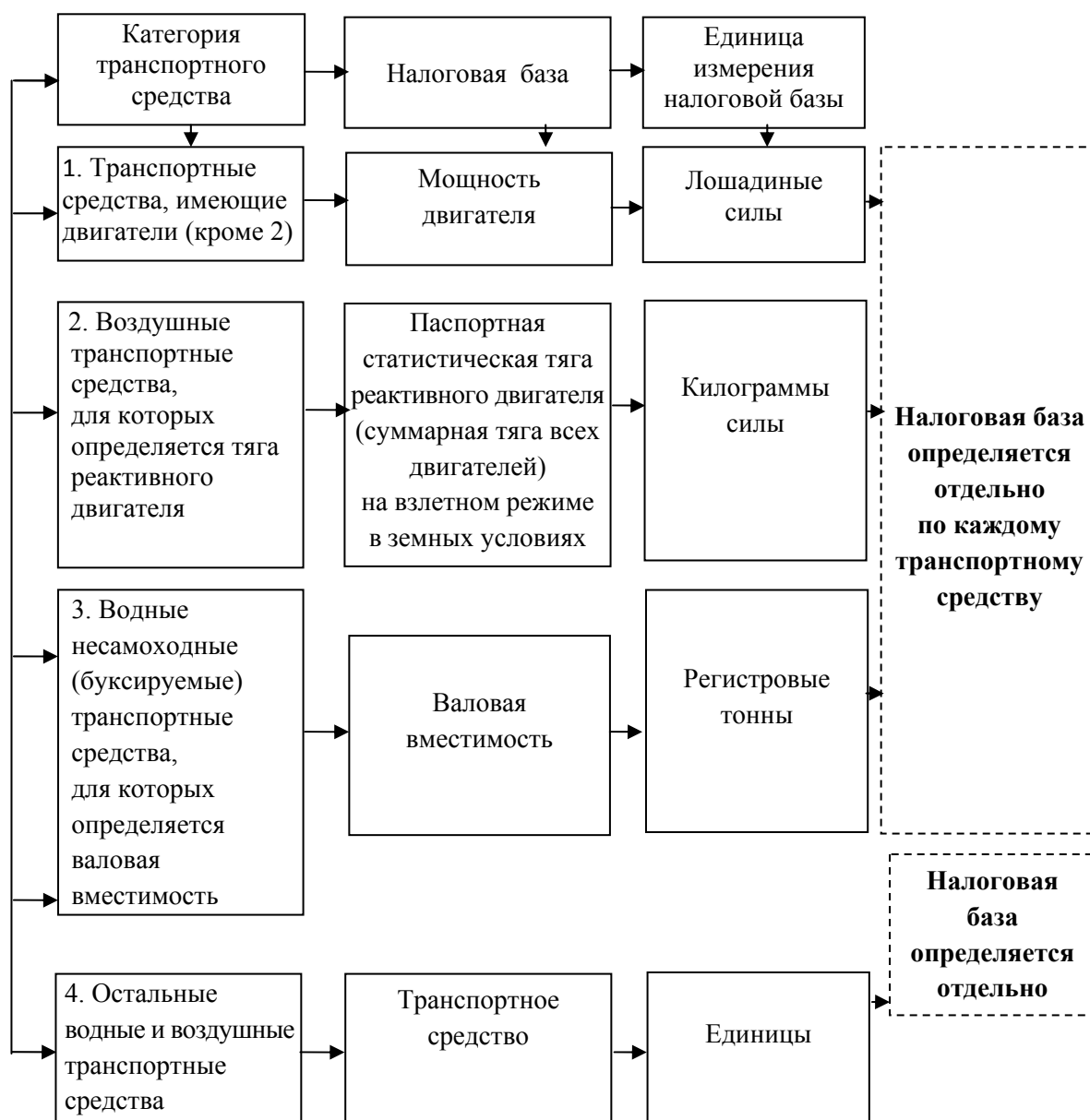


Рис. 6. Порядок определения налоговой базы

С 1 января 2014 г. вступили в силу изменения налогового законодательства, касающиеся порядка исчисления транспортного налога – увеличены ставки транспортного налога в отношении всех категорий транспортных средств, за исключением самоходных транспортных средств, машин и механизмов на пневматическом и гусеничном ходу, снегоходов и мотосаней. Размер налоговых ставок в зависимости от мощности двигателя транспортного средства в Пензенской области составляет от 20 до 270 руб. (закон Пензенской области от 04.07.2013 № 2412-ЗПО «О внесении изменения в ст. 2 Закона Пензенской области «О введении в действие транспортного налога на территории Пензенской области»).



Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств и (или) их экологического класса.

Для анализа соответствия положений законов субъекта Налоговому кодексу РФ в табл. 3 приведены налоговые ставки транспортного налога из ст. 361 НК РФ и закона Пензенской области.

Таблица 3

**Налоговые ставки по транспортному налогу, установленные НК РФ  
и законом Пензенской области с 2014 г.**

Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.	
	Ст. 2 Закон ПО	Ст. 361 НК РФ
1	2	3
<b>Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно (с года выпуска которых прошло до 15 лет включительно)	20	2,5
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно (с года выпуска которых прошло свыше 15 лет)	14	
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	28	3,5
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	42	5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	75	7,5
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	150	15
<b>Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	8	1
свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	10	2
свыше 35 л.с. до 50 л.с. (свыше 25,74 кВт)	25	5
свыше 50 л.с. до 100 л.с. (до 73,55 кВт)	35	
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	50	
<b>Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 200 л.с. (до 147,1 кВт) включительно	40	5
свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	80	10
<b>Автомобили грузовые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25	2,5
свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	40	4

1	2	3
свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	50	5
свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	65	6,5
свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	85	8,5
другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу	25	2,5
<b>Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	25	2,5
свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	50	5
<b>Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	50	10
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	100	20
<b>Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	100	20
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	200	40
<b>Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):</b>		
до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	150	25
свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	270	50
<b>Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)</b>	70	20
<b>Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)</b>	100	25
<b>Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)</b>	120	20
<b>Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)</b>	1000	200

С 1 января 2014 г. при расчете транспортного налога вводятся повышающие коэффициенты в отношении автомобилей стоимостью свыше 3 млн руб. (табл. 4). Перечень таких автомобилей уже размещен на официальном интернет-сайте Минпромторга России ([www.minpromtorg.gov.ru/docs/49](http://www.minpromtorg.gov.ru/docs/49)).

Таблица 4

Повышающие коэффициенты ( $K_{п}$ ) при расчете транспортного налога

Стоимость автомобиля, млн руб.	Количество лет с года выпуска автомобиля					
	до 1 года	от 1 года до 2 лет	от 2 до 3 лет	до 5 лет	до 10 лет	до 20 лет
от 3 до 5	1,5	1,3	1,1			
от 5 до 10				2		
от 10 до 15					3	
свыше 15						3

Порядок расчета средней стоимости легковых автомобилей также определяется Минпромторгом России – федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере торговли.

**Порядок исчисления суммы налога и сумм авансовых платежей** по транспортному налогу определен в ст. 362. В частности, налогоплательщики-организации исчисляют сумму налога, подлежащую уплате в бюджет, самостоятельно по нижеприведенным формулам на рис. 7.

Категория налогоплательщиков	Порядок исчисления	
	отдельно в отношении каждого ТС, за исключением дорогостоящих	в отношении дорогостоящих ТС
Организации	$A_{отч} = (НБ_{отч} \times НС) / 4$ $НТ_{год} = НБ_{год} \times НС$	$A_{отч} = (НБ_{отч} \times K_{п} \times НС) / 4$ $НТ_{год} = НБ_{год} \times K_{п} \times НС$
	$НТ_{бюд} = НТ_{год} - \sum A_{отч}$	
Физические лица	$НТ_{бюд} = НБ \times НС$	$НТ_{бюд} = НБ \times K_{п} \times НС$

*В случае регистрации/снятия ТС в течение налогового (отчетного) периода исчисление суммы налога (суммы авансового платежа) производится с учетом коэффициента ( $K_{в}$ ), определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное ТС было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц регистрации/снятия ТС принимается за полный месяц.*

Рис. 7. Порядок исчисления транспортного налога (авансовых платежей)

*Сроки уплаты* транспортного налога представлены на рис. 8.

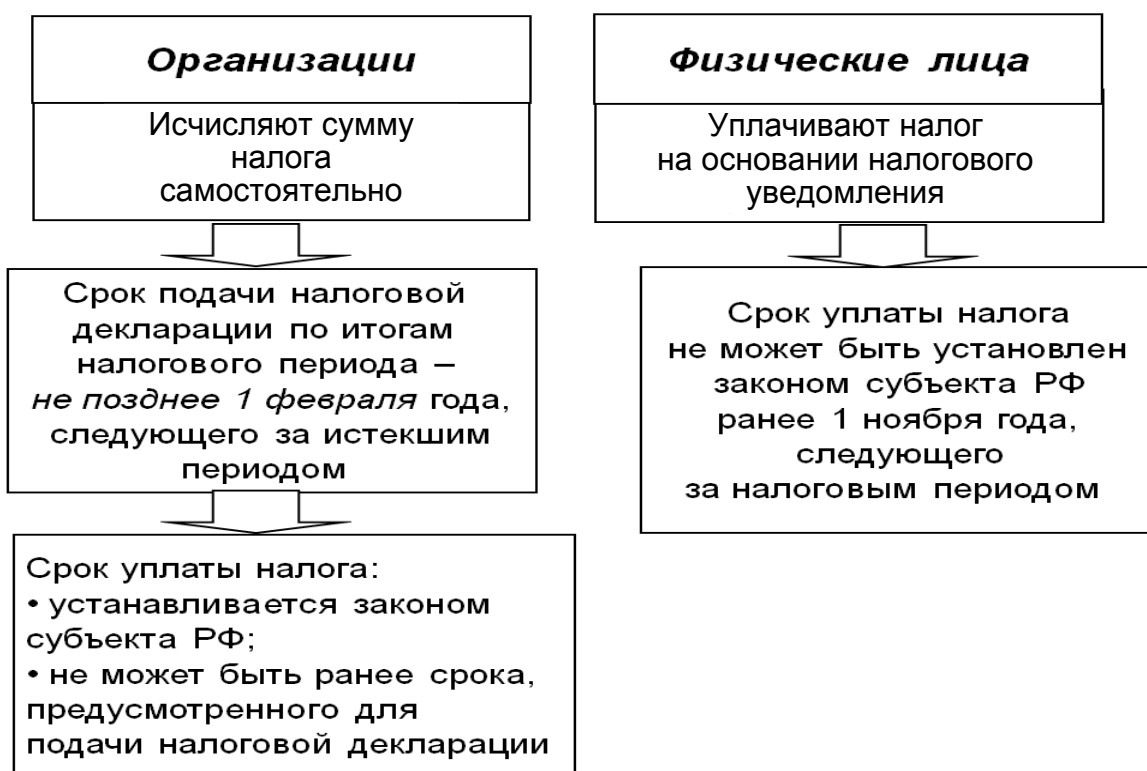


Рис. 8. Сроки уплаты транспортного налога

В Пензенской области для налогоплательщиков – организаций установлены следующие сроки уплаты транспортного налога (авансового платежа):

– авансовые платежи не позднее 15 числа второго месяца, следующего за истекшим отчетным периодом;

– разница между суммой налога, исчисленной за налоговый период, и суммой авансовых платежей – не позднее 15 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики – физические лица уплачивают транспортный налог не позднее 6 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Налоговая отчетность** – налогоплательщики-организации по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по транспортному налогу не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Срок сдачи расчетов авансовых платежей по налогу – не позднее последнего числа месяца, следующего за отчетным периодом.

### Пример.

Организация имеет в собственности легковой автомобиль OPEL (регистрационный знак M140BO58, VIN WAUZZZ4AZNN098443). Мощность автомобиля – 120 л.с., дата регистрации в г. Пензе 15 марта 2013 г.

#### *Задание.*

Рассчитайте сумму транспортного налога за 2013 г., укажите сроки уплаты налога и сдачи налоговой декларации.

#### *Решение.*

Так как ТС было зарегистрировано в течение налогового периода, то исчисление суммы налога (суммы авансового платежа) производится с учетом коэффициента ( $K_B$ ), определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное ТС было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц регистрации/снятия ТС принимается за полный месяц.

Следовательно, в налоговом периоде организация владела машиной 10 полных месяцев (с марта по декабрь). Для ТС с мощностью двигателя 120 л.с. предусмотрена налоговая ставка в Пензенской области – 28 руб. за 1 л.с. (см. табл. 3).

Найдем сумму авансовых платежей за отчетные периоды:

$$A_{I_{KB}} = (120 \times 28 \times 0,3333) / 4 = 280 \text{ руб.},$$

где  $K_B = 1/3 = 0,3333$ ;

$$A_{II_{KB}} = (120 \times 28 \times 1) / 4 = 840 \text{ руб.},$$

где  $K_B = 3/3 = 1$ ;

$$A_{III_{KB}} = (120 \times 28 \times 1) / 4 = 840 \text{ руб.},$$

где  $K_B = 3/3 = 1$ .

Итого,  $\sum A_{отч} = 280 + 840 + 840 = 1960 \text{ руб.}$

Определим сумму налога за налоговый период:

$$НТ_{год} = 120 \times 28 \times 0,8333 = 2800 \text{ руб.},$$

где  $K_B = 10/12 = 0,8333$ .

Тогда,  $НТ_{бюд} = НТ_{год} - \sum A_{отч} = 2800 - 1960 = 840 \text{ руб.}$

Налог необходимо заплатить не позднее 15 февраля 2014 г., а представить налоговую декларацию – до 1 февраля 2014.

Фрагмент налоговой декларации по расчету суммы транспортного налога, подлежащего уплате в бюджет, представлен на рис. 9.

Раздел 2. Расчет суммы транспортного налога по каждому транспортному средству		
Показатели	Код строки	Значения показателей
Код по ОКАТО	020	5 6 4 0 1 0 0 0 0 0 0
Код вида транспортного средства	030	5 1 0 0 4
Идентификационный номер транспортного средства	040	W A U Z Z Z 4 A Z N N 0 9 8 4 4 3 - - - - -
Марка транспортного средства	050	O P E L - - - - -
Регистрационный знак транспортного средства	060	M 1 4 0 B O 5 8 , - - - - -
Налоговая база	070	1 2 0 - - - - - . 0 - -
Единица измерения налоговой базы по ОКЕИ	080	2 5 1
Экологический класс	090	4
Количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства	100	
Количество полных месяцев владения транспортным средством	110	1 0
Коэффициент Кв	120	0 . 8 3 3 3
Налоговая ставка	130	2 8 - - - - - . 0 - -
Сумма исчисленного налога (руб.)	140	2 8 0 0 - - - - -
Исчисленная сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период (руб.)	021	2 8 0 0 - - - - -
в т.ч. сумма авансовых платежей, исчисленная к уплате в бюджет за:		
первый квартал (руб.)	023	2 8 0 - - - - -
второй квартал (руб.)	025	8 4 0 - - - - -
третий квартал (руб.)	027	8 4 0 - - - - -
Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет (руб.)	030	8 4 0 - - - - -
Сумма налога, исчисленная к уменьшению (руб.)	040	

Рис. 9. Фрагмент заполнения налоговой декларации по транспортному налогу

## Контрольные вопросы

1. Каковы экономическое значение транспортного налога и его место в налоговой системе РФ?
2. Кто является налогоплательщиком транспортного налога?
3. Что является объектом обложения?
4. Как определяется налоговая база?
5. Охарактеризуйте ставки транспортного налога.
6. Как исчисляется транспортный налог?
7. Укажите сроки уплаты налога и представления налоговой декларации.

### 1.3. Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес – один из трех региональных налогов, поступления от которого являются источником доходов бюджета субъекта РФ, на территории которого он введен в соответствие с гл. 29 НК РФ.

**Игорный бизнес** – предпринимательская деятельность по организации и проведению азартных игр, связанная с извлечением организациями доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр, это организация и проведение азартных игр в игорных заведениях с использованием игровых столов, игровых автоматов, а также прием ставок в букмекерских конторах и на тотализаторе.

С 1 июля 2009 г. вне специально созданных игорных зон (на территории Алтайского, Приморского, Краснодарского краев и Калининградской области) азартные игры можно проводить только в букмекерских конторах и тотализаторах. Все остальные игорные заведения могут быть открыты исключительно в игорных зонах (Федеральный закон от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ).

**Налогоплательщиками** (ст. 365 НК РФ) налога на игорный бизнес признаются организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Элементы налогообложения представлены на рис. 10.

Налогообложению подлежат объекты, представленные на рис. 11.

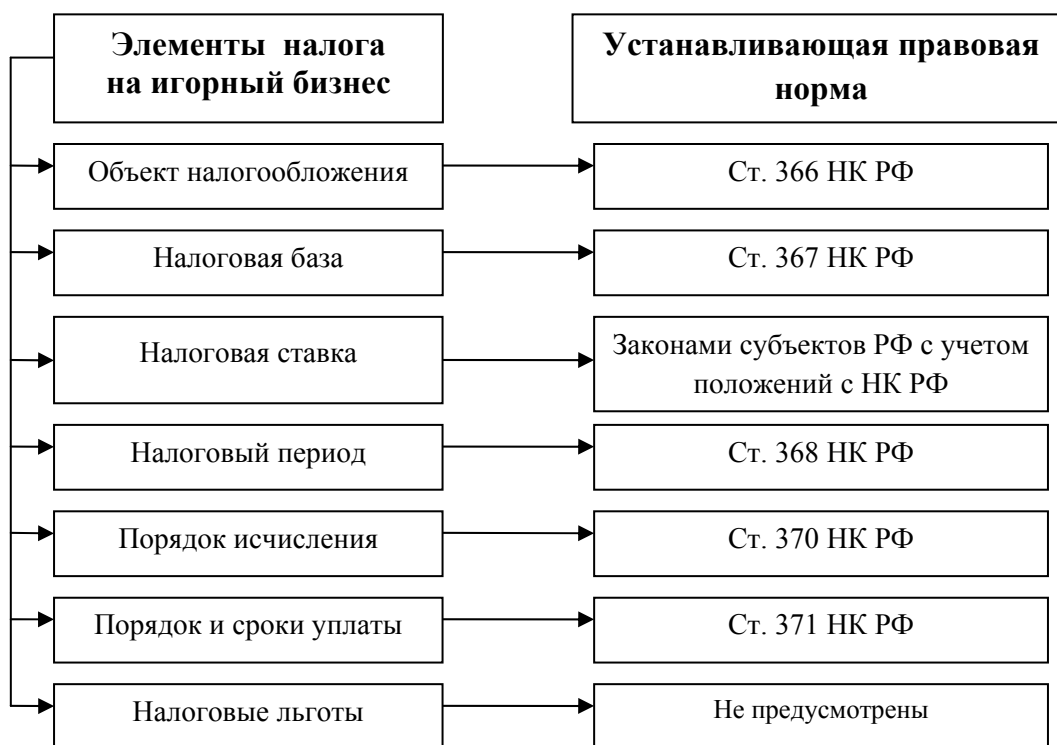


Рис. 10. Основные элементы транспортного налога

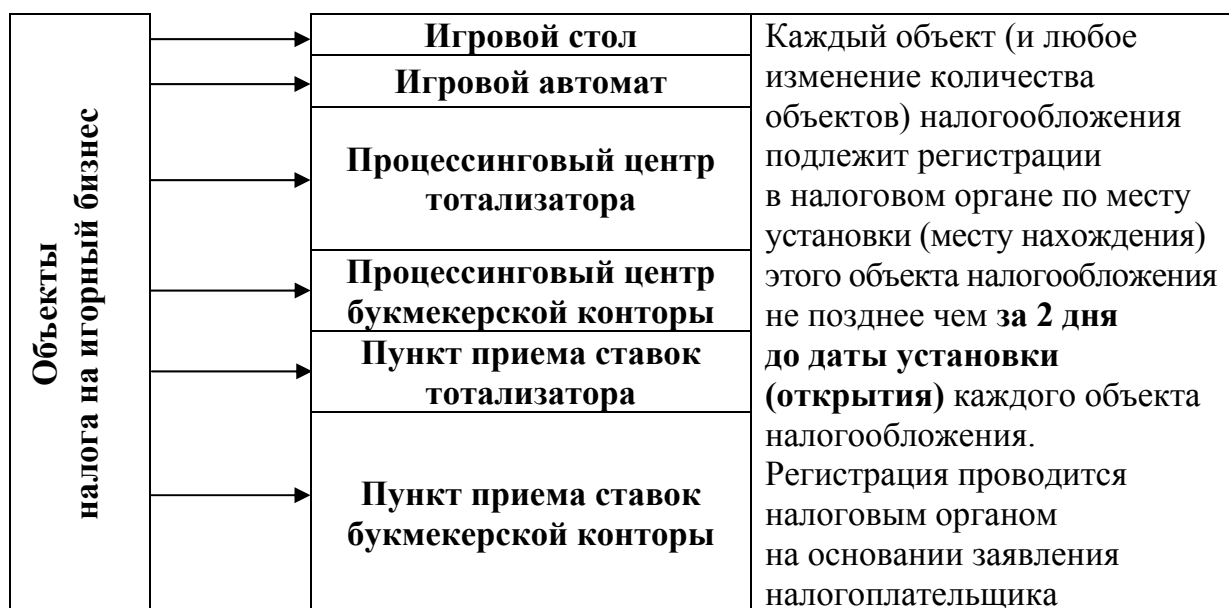


Рис. 11. Объекты налога на игорный бизнес

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Объект налогообложения считается выбывшим (закрытым) с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов налогообложения.



Заявление о регистрации объекта (объектов) налогообложения представляется налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя либо направляется в виде почтового отправления с описью вложения.

Налоговые органы обязаны в течение 5 дней с даты получения заявления от налогоплательщика о регистрации объекта (объектов) налогообложения (об изменении количества объектов налогообложения) выдать свидетельство о регистрации или внести изменения, связанные с изменением количества объектов налогообложения, в ранее выданное свидетельство.

**Налоговая база** (ст. 367 НК РФ) по каждому из объектов налогообложения, определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

**Налоговым периодом** (ст. 368 НК РФ) признается календарный месяц.

**Налоговые ставки** (ст. 369 НК РФ) устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол – от 25 000 до 125 000 руб.;
- 2) за один игровой автомат – от 1500 до 7500 руб.;
- 3) за один процессинговый центр тотализатора – от 25 000 до 125 000 руб.;
- 4) за один процессинговый центр букмекерской конторы – от 25 000 до 125 000 руб.;
- 5) за один пункт приема ставок тотализатора – от 5000 до 7000 руб.;
- 6) за один пункт приема ставок букмекерской конторы – от 5000 до 7000 руб.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, ставки налогов устанавливаются в минимальных размерах (табл. 5, 6).

**Порядок исчисления налога** – сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения:

$$\text{НИБ} = \sum \text{НБ} \times \text{НС}, \quad (8)$$

где НИБ – налог на игорный бизнес; НБ – количество объектов налогообложения; НС – налоговая ставка.

Таблица 5

## Ставки налога на игорный бизнес в игорных зонах

Название игорной зоны (субъект РФ)	Ставка налога на игорный бизнес в месяц, руб.					
	за один игровой стол	за один игровой автомат	за один процессинговый центр тотализатора	за один процессинговый центр букмекерской конторы	за один пункт приема ставок тотализатора	за один пункт приема ставок букмекерской конторы
«Сибирская монета» (Алтайский край)	125 000	7500	125 000	125 000	7000	7000
«Азов-Сити» (Краснодарский край)	125 000	7500	125 000	125 000	7000	7000
«Приморье» (Приморский край)	125 000	7500	125 000	125 000	7000	7000
«Янтарная» (Калининградская область)	125 000	7500	125 000	125 000	7000	7000

Таблица 6

## Ставки налога на игорный бизнес в некоторых субъектах РФ

Субъект РФ	Ставка налога на игорный бизнес в месяц, руб.			
	за один процессинговый центр тотализатора	за один процессинговый центр букмекерской конторы	за один пункт приема ставок тотализатора	за один пункт приема ставок букмекерской конторы
Пензенская область	125 000	125 000	7000	7000
Самарская область	125 000	125 000	7000	7000
Саратовская область	125 000	125 000	7000	7000
Тамбовская область	введен запрет			

В случае, если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству ( $n$ ) игровых полей:

$$\text{НИБ}_{\text{игр/стол}} = \text{НБ} \times \text{НС} \times n. \quad (9)$$

Игровое поле – специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры, где проводится азартная игра с любым количеством участников азартной игры и только с одним работником организатора азартной игры, участвующим в указанной игре.

**Срок уплаты налога** – не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Налоговая декларация** за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

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

При установке (открытии) 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 и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

**При выбытии (закрытии) 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 (закрытии) объекта (объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая выбывший (закрытый) объект (объекты) налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения (рис. 12).

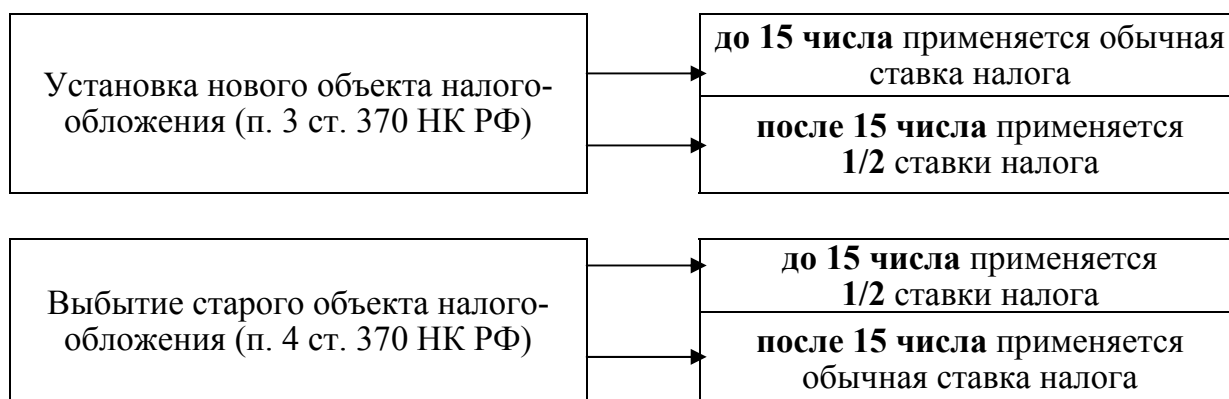


Рис. 12. Пример расчета налога при изменении количества объектов налогообложения

### Пример 1.

Организация, зарегистрирована в игровой зоне «Азов-Сити» (Краснодарский край) и занимается игорным бизнесом. У организации 3 игровых стола с двумя игровыми полями на каждом, а также 10 игровых автоматов.

#### Задание.

Определите сумму налога на игорный бизнес, подлежащего уплате за налоговый период.

#### Решение.

Используя формулу (8), рассчитаем сумму налога за месяц:

$$\text{НИБ} = (3 \times 125\,000 \times 2) + (10 \times 7500) = 825\,000 \text{ руб.}$$

### Пример 2.

ЗАО «Игрок» зарегистрировано в игровой зоне «Азов-Сити» в Щербиновском районе Краснодарского края и занимается игорным бизнесом. Организация имеет пять игровых столов и 20 игровых автоматов. 10 февраля пять игровых автоматов были демонтированы и проданы. Вместо них 15 февраля был установлен еще один игровой стол.

#### Задание.

Определите сумму налога на игорный бизнес подлежащего уплате за февраль.

#### Решение.

Пять игровых автоматов фактически выбыло до 15-го числа, поэтому при расчете налога применяется 1/2 ставки (п. 3 ст. 370 НК РФ).

Новый стол установлен 15-го числа, поэтому налог на него рассчитывается исходя из полной ставки (п. 3 ст. 370 НК РФ).

Определим ставки налога для игровых объектов:

– 6 игровых столов облагаются налогом по полной ставке – 125 000 руб.;

– 15 игровых автоматов облагаются налогом по полной ставке – 7500 руб.;

– 5 игровых автоматов облагаются налогом по 1/2 ставки – 3750 руб.

Тогда сумма налога на игорный бизнес равна

$$\text{НИБ} = (6 \times 125\,000) + (15 \times 7500) + (5 \times 3750) = 881\,250 \text{ руб.}$$

Фрагмент налоговой декларации по расчету суммы налога на игорный бизнес представлен на рис. 13.

Раздел 2. Расчет налога на игорный бизнес

Показатели	Код строки	Игровые столы, всего	Игровые автоматы	Процессинговый центр тотализатора	Процессинговый центр букмекерской конторы	Пункт приема ставок тотализатора	Пункт приема ставок букмекерской конторы
1	2	3	4	5	6	7	8
количество объектов, подлежащих налогообложению (в единицах), всего	020	6:--	2:0:--				
в том числе:							
по ставке налога, установленной в соответствии с пунктом 1 статьи 369 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс)	030	6:--	1:5:--				
по 1/2 ставки налога, установленной в соответствии с пунктами 3 и 4 статьи 370 Кодекса	040		5:--				
по ставке налога, установленной в соответствии с пунктом 1 статьи 369 Кодекса с учетом абзаца 2 пункта 1 статьи 370 Кодекса	050						
по 1/2 ставки налога, установленной в соответствии с пунктами 3 и 4 статьи 370 Кодекса с учетом абзаца 2 пункта 1 статьи 370 Кодекса	060						
Сумма исчисленного налога на игорный бизнес							
Объекты налогообложения	Код строки	Ставка налога (руб.)	Сумма исчисленного налога на игорный бизнес (руб.)				
1	2	3	3				
Игровые столы, всего	070		7:5:0:0:0:0:--				
Игровые автоматы	080	7:5:0:0:	1:3:1:2:5:0:--				
Процессинговый центр тотализатора	090						
Процессинговый центр букмекерской конторы	100						
Пункт приема ставок тотализатора	110						
Пункт приема ставок букмекерской конторы	120						

Рис. 13. Фрагмент заполнения налоговой декларации по налогу на игорный бизнес

## **Контрольные вопросы**

1. Кто является налогоплательщиком налога на игорный бизнес?
2. Каково определение основных терминов, используемых при исчислении налога?
3. Налог на игорный бизнес является федеральным или региональным?
4. Как формируется налоговая база при расчете налога на игорный бизнес?
5. Какие объекты налогообложения по налогу на игорный бизнес Вам известны?
6. Назовите ставки налога на игорный бизнес в Вашем субъекте РФ.
7. Укажите порядок исчисления налога на игорный бизнес.
8. Каковы сроки уплаты налога на игорный бизнес?
9. Назовите налоговый период.

## Глава 2

### Местные налоги

В установлении новых налогов нужна очень большая осторожность.

*Е. Ф. Канкрин,  
министр финансов России (1774–1845)*

#### 2.1. Земельный налог

Земельный налог – один из видов платежей за землю, взимается на территории Российской Федерации в соответствии с гл. 31 НК РФ. Величина земельного налога не зависит от результатов хозяйственной деятельности собственников земли, землевладельцев и землепользователей. Земельный налог является местным, относится к собственным доходам местных бюджетов, и его доля в источниках собственных налоговых поступлений составляет 12–20 %. Территориальные органы власти заинтересованы в увеличении собственных источников доходов, так как они позволяют шире проявлять хозяйственную инициативу.

Представительными органами муниципальных образований устанавливаются следующие элементы по земельному налогу.

- налоговые ставки (в пределах, установленных ст. 394 НК РФ);
- порядок и сроки уплаты налога;
- налоговые льготы, а также основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

Налогоплательщики земельного налога приведены на рис. 14.

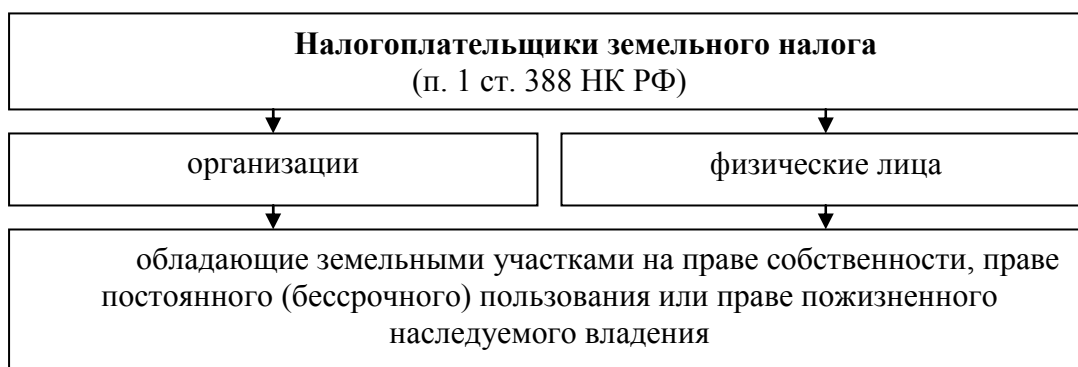


Рис. 14. Налогоплательщики земельного налога

Не признаются налогоплательщиками земельного налога организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды (п. 2 ст. 388 НК РФ).

Объект налогообложения земельным налогом и земельные участки, не признаваемые объектом налогообложения, приведены на рис. 15 и 16 соответственно.

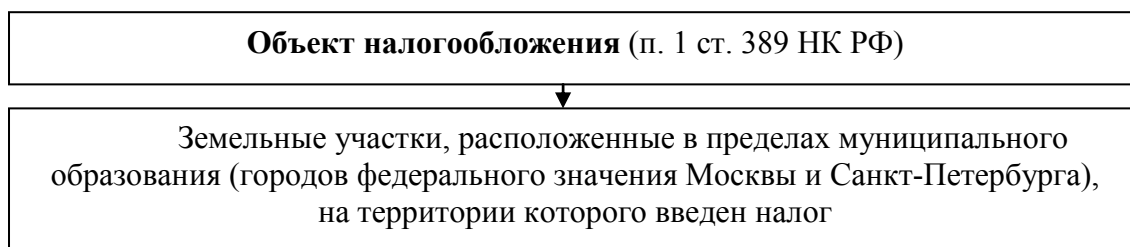


Рис. 15. Объект налогообложения земельным налогом

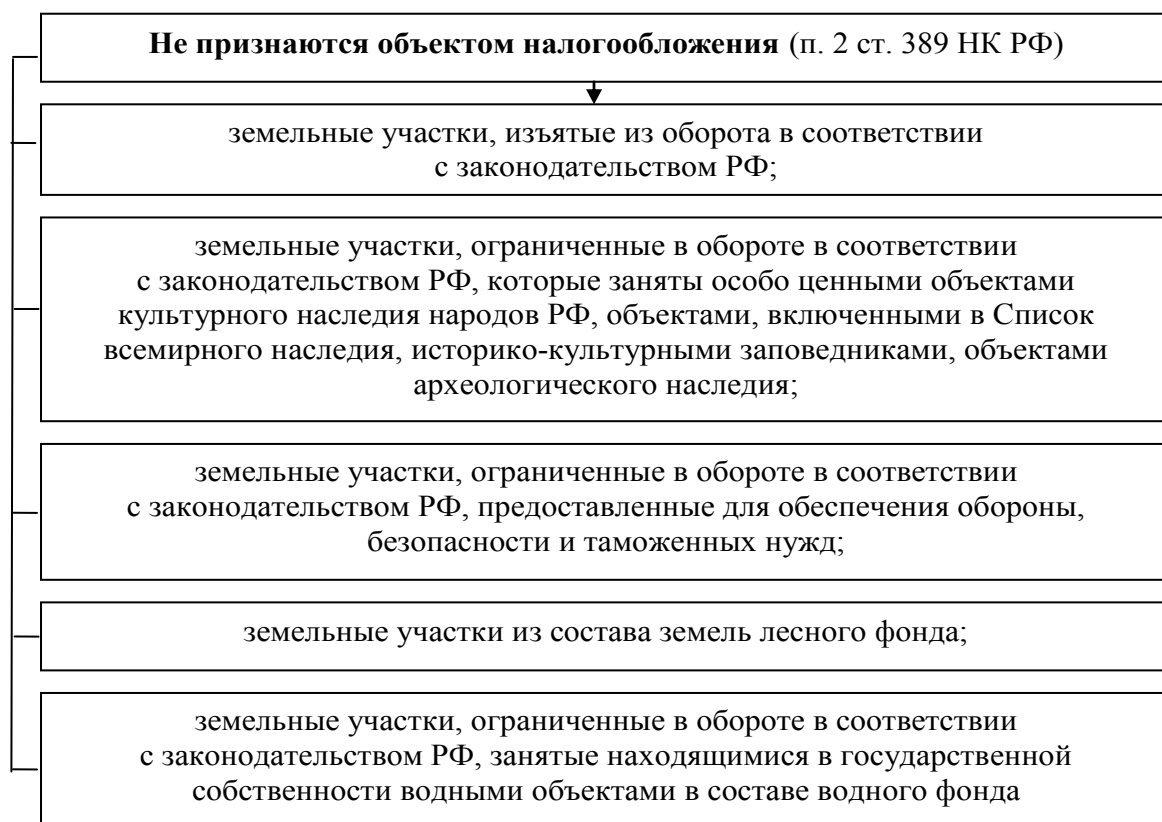


Рис. 16. Не признаются объектом налогообложения



Налоговая база по земельному налогу приведена на рис. 17.



Рис. 17. Налоговая база по земельному налогу

Порядок определения налоговой базы по земельному налогу приведен на рис. 18.

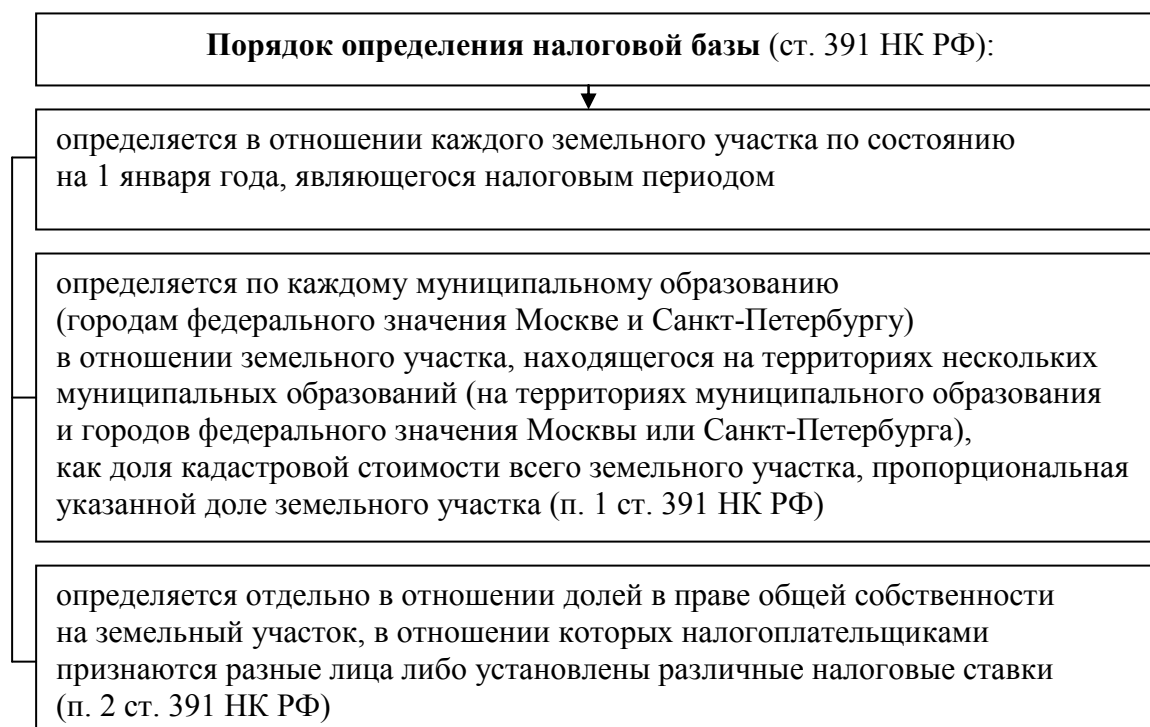


Рис. 18. Порядок определения налоговой базы

Налогоплательщики-организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного (бессрочного) пользования (п. 3 ст. 391 НК РФ).

Налогоплательщики – физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, определяют налоговую базу самостоятельно в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности, на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, при-

надлежащем им на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Налоговая база для каждого налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими ведение государственного земельного кадастра, органами, осуществляющими регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органами муниципальных образований (п. 4 ст. 391 НК РФ).

**Налоговые ставки.** Устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) (рис. 19).

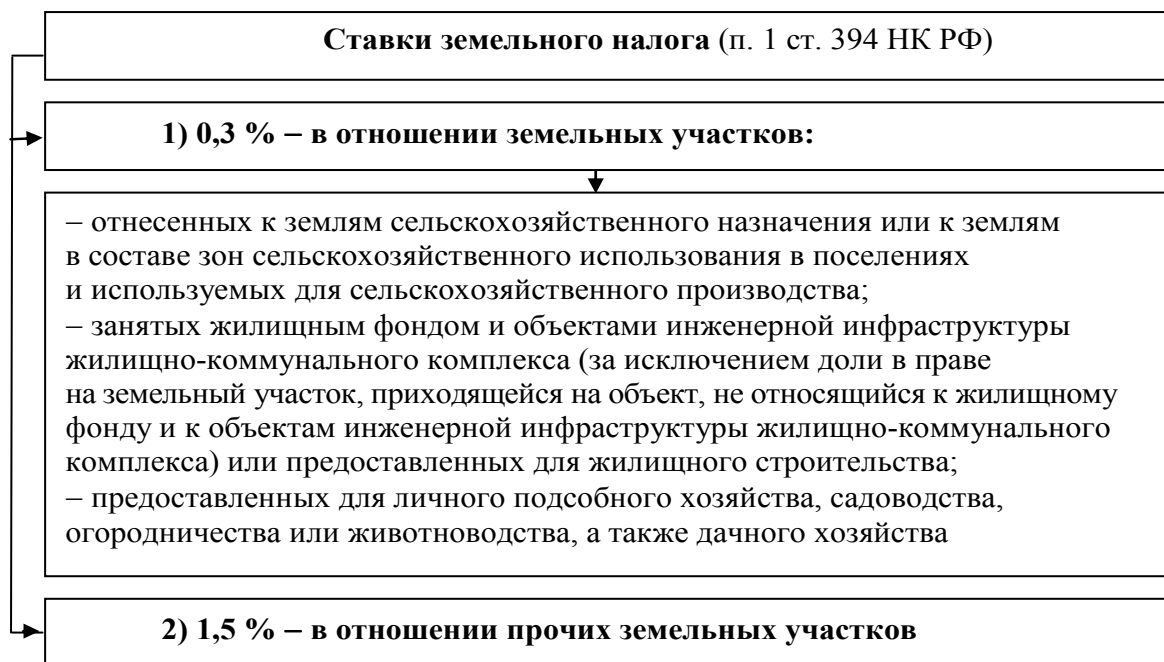


Рис. 19. Ставки земельного налога

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка (п. 2 ст. 394 НК РФ), табл. 7.

## Налоговые ставки и сроки уплаты земельного налога в г. Пензе\*

Ставка налога		Срок уплаты налога
Категория земель	Налоговая ставка, %	
Земельные участки: – предоставленные для дачных и садоводческих объединений граждан; – занятые городскими лесами, расположенными в границах г. Пензы; – отнесенные к обособленным водным объектам; – занятые стадионами	0,1	Организации и индивидуальные предприниматели – авансовые платежи не позднее 15 числа второго месяца, следующего за истекшим отчетным периодом; платежи по итогам налогового периода – не позднее 15 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Физические лица – не позднее 5 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом
Земельные участки: – занятые жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры ЖКК (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и объектам инженерной инфраструктуры ЖКК) или предоставленные для жилищного строительства; – отнесенные к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования и используемые для сельскохозяйственного производства; – предоставленные для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства; – занятые гаражами и автостоянками; – занятых хозяйственными постройками (сараями, погребями); – ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд	0,3	
Прочие земельные участки	1,5	

\* Решение Пензенской городской Думы от 25 ноября 2005 г. № 238-16/4 «О введении земельного налога на территории города».

**Налоговые льготы.** Льготы по земельному налогу включают следующие виды:

1) **освобождение от налогообложения** предусмотренные ст. 395 НК РФ в отношении отдельных категорий налогоплательщиков, основные из них представлены на рис. 20.

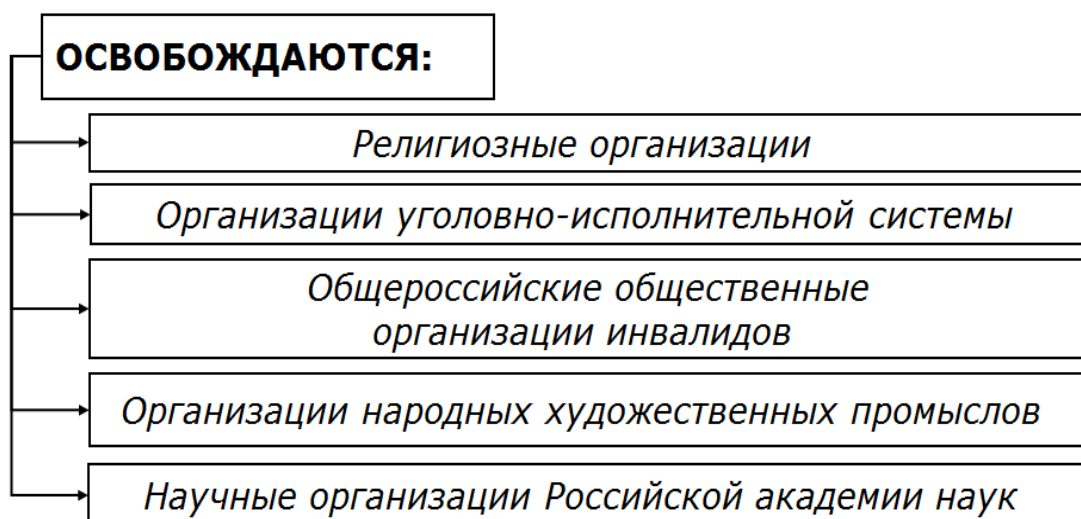


Рис. 20. Категории налогоплательщиков, освобождающихся от налогообложения земельным налогом

2) **уменьшение налоговой базы** на не облагаемую налогом сумму в размере **10 000 руб.** на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении категорий налогоплательщиков (п. 5 ст. 391 НК РФ) (рис. 21).

Уменьшение налоговой базы на не облагаемую налогом сумму производится на основании документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, представляемых налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения земельного участка (п. 6 ст. 391 НК РФ).

Если размер не облагаемой налогом суммы превышает размер налоговой базы, определенной в отношении земельного участка, налоговая база принимается равной нулю (п. 7 ст. 391 НК РФ).

**Налоговый (отчетный) период** – особенности установления периодов по земельному налогу приведены на рис. 22.

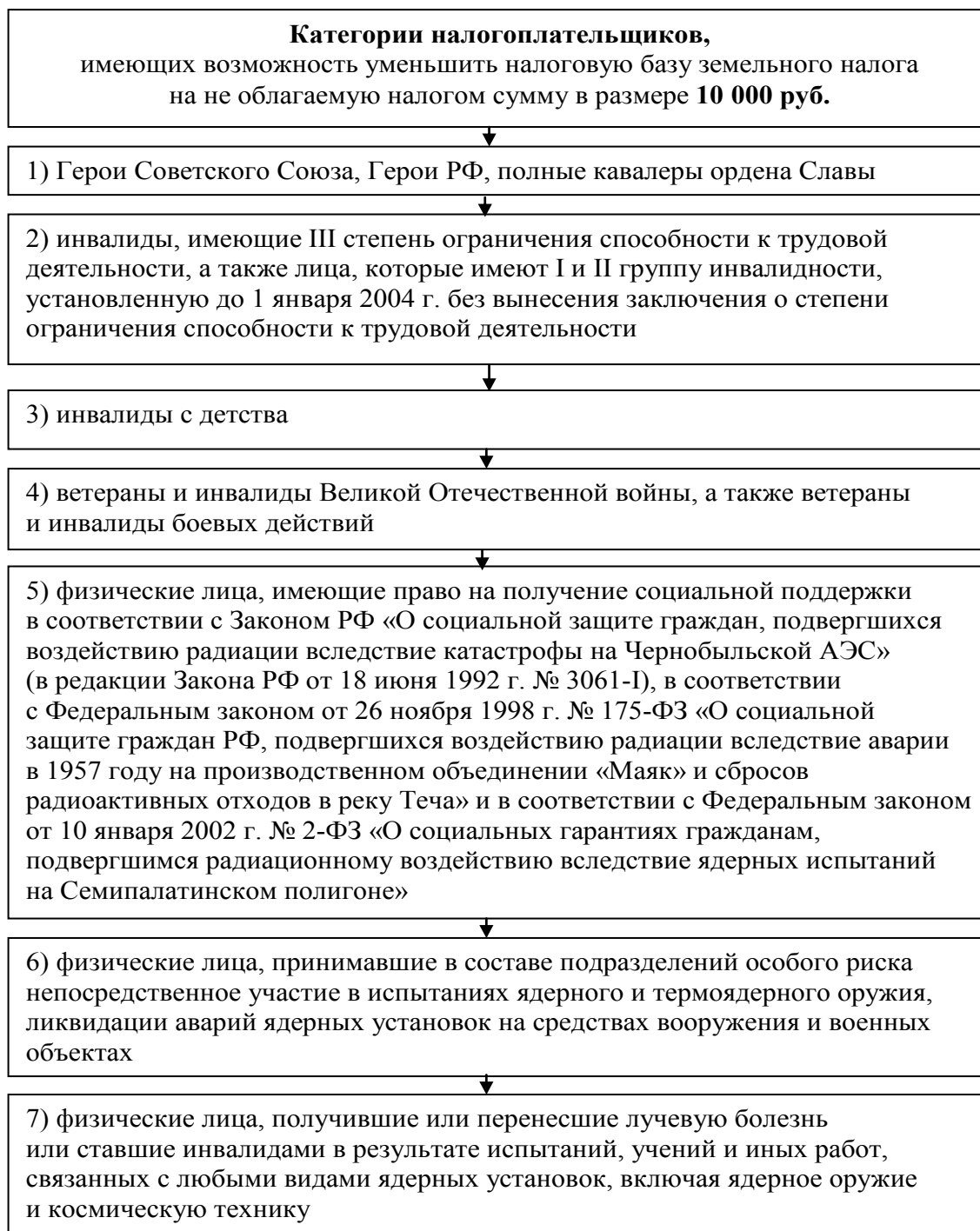


Рис. 21. Категории налогоплательщиков, имеющих возможность уменьшить налоговую базу по земельному налогу

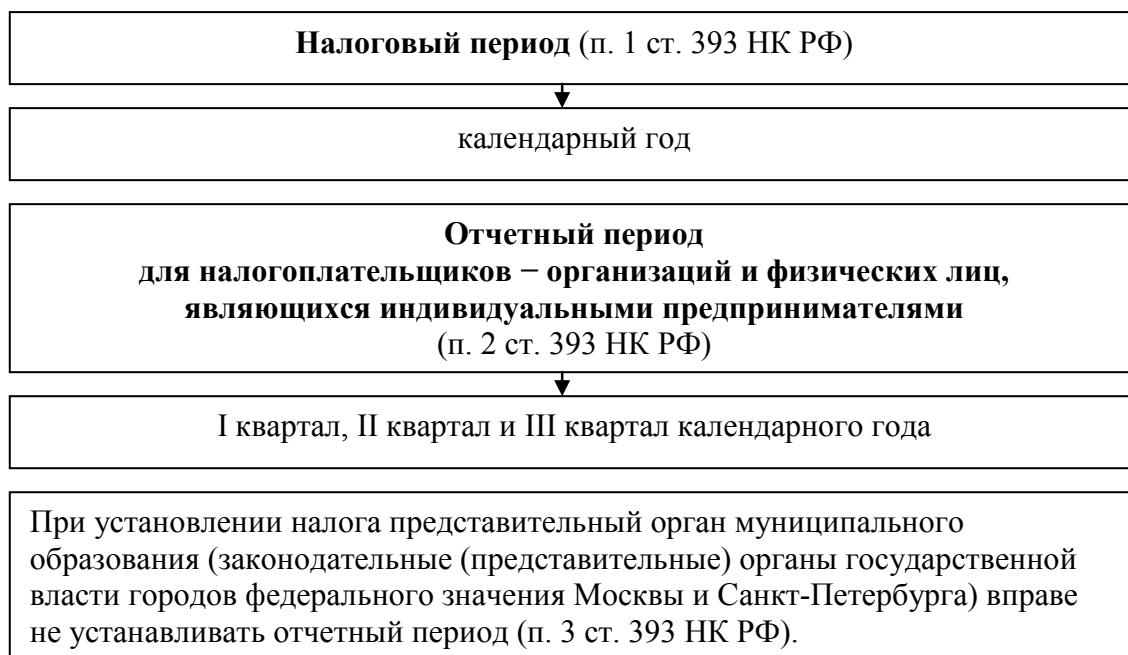


Рис. 22. Налоговый и отчетный периоды по земельному налогу

**Порядок исчисления** суммы земельного налога (авансового платежа) в зависимости от категории налогоплательщиков, представлен на рис. 23.

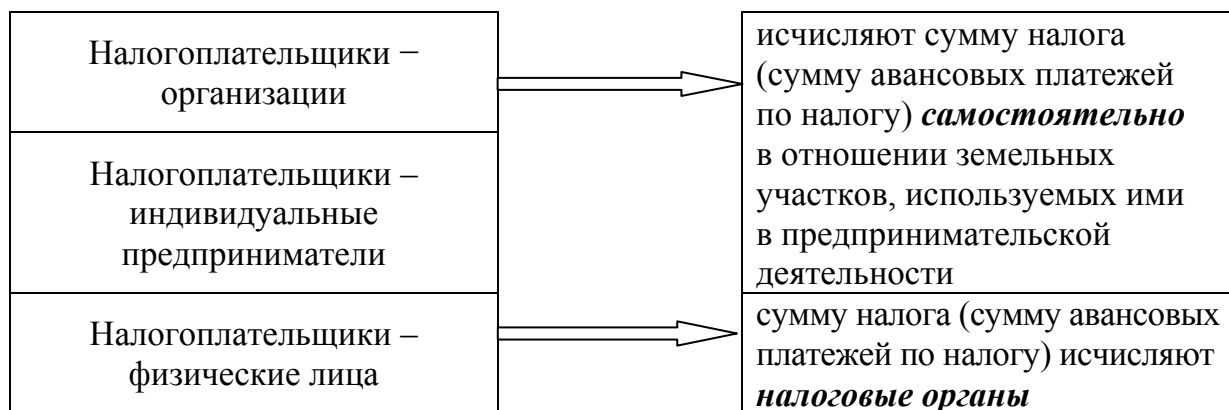


Рис. 23. Порядок исчисления земельного налога и авансовых платежей

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 по налогу для налогоплательщиков, являющихся физическими лицами, уплачивающих налог на основании налогового уведомления (п. 4 ст. 396 НК РФ).

Расчет суммы земельного налога (авансового платежа) производится по нижеприведенным формулам в отношении категорий налогоплательщиков, представленных на рис. 24.

Категория НП	Порядок исчисления авансовых платежей	Порядок исчисления налога	Коэффициент $k_B$ применяется в случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права на земельный участок (его долю)
Физические лица	$A_{отч} = (КС - НЛ_{унб}) \times \times НС \times k_B / 2$ в случае установления одного авансового платежа $A_{отч} = (КС - НЛ_{унб}) \times \times НС \times k_B / 3$ в случае установления двух авансовых платежей $k_B = N_{п} / N$	$НЗ_{год} = (КС - НЛ_{унб}) \times \times НС \times k_B - \sum A_{отч}$	
Организации и ИП	$A_{отч} = (КС - НЛ_{унб}) \times \times НС \times k_B / 4$		

где  $НЗ_{год}$  – земельный налог за календарный год;  
 КС – кадастровая стоимость земельного участка;  
 НЛ<sub>унб</sub> – налоговая льгота в виде уменьшения налоговой базы на не облагаемую налогом сумму;  
 $k_B$  – коэффициент владения земельным участком;  
 $N$  – число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде;  
 $N_{п}$  – число полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности. При этом если возникновение (прекращение) указанных прав произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, за полный месяц принимается месяц возникновения указанных прав. Если возникновение (прекращение) указанных прав произошло после 15-го числа соответствующего месяца, за полный месяц принимается месяц прекращения указанных прав.

Рис. 24. Расчет земельного налога и авансовых платежей

Порядок исчисления налога и авансовых платежей по налогу в отношении земельных участков, приобретенных (предоставленных) в собственность физическими и юридическими лицами на условиях осуществления на них жилищного строительства, за исключением индивидуального жилищного строительства, приведен на рис. 25.

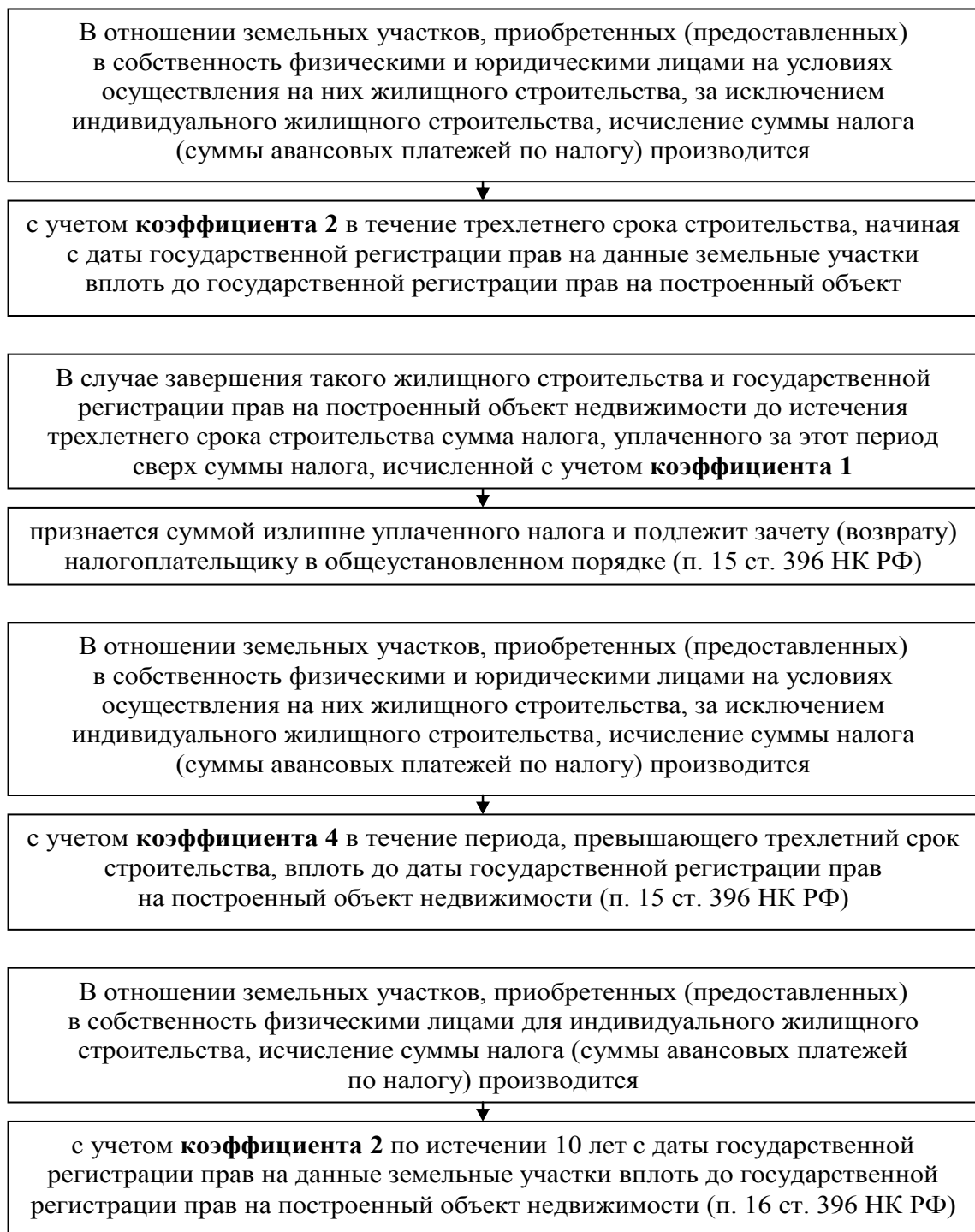


Рис. 25. Порядок исчисления налога в отношении земельных участков, приобретенных для осуществления на них жилищного строительства

Сумма исчисленного налога может быть уменьшена на сумму налоговой льготы. Рассмотрим случаи применения налоговых льгот:

1. В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщиков в течение налогового (отчетного) периода права на налоговую льготу исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по на-



логу) в отношении земельного участка, по которому предоставляется право на налоговую льготу в виде освобождения от налогообложения, производится с учетом коэффициента  $K_{л}$ , значение которого приводится в десятичных дробях с точностью до десятитысячных долей:

$$K_{л} = N_{л} / N, \quad (10)$$

где  $N_{л}$  – число полных месяцев, в течение которых отсутствует налоговая льгота;  $N$  – число календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц возникновения права на налоговую льготу, а также месяц прекращения указанного права принимаются за полный месяц.

В случае возникновения права на налоговую льготу в виде освобождения от налогообложения ( $НЛ_0$ ) земельный налог за налоговый период будет исчисляться по следующей формуле:

$$НЗ_{ло} = НЗ_{год} - НЛ_0, \text{ а } НЛ_0 = НЗ_{год} \times (1 - K_{л}). \quad (11)$$

2. При установлении налоговой льготы, уменьшающей исчисленную сумму земельного налога в процентах ( $НЛ_y$ ) (например, исчисленная сумма земельного налога уменьшается на 50 %), сумма налоговой льготы рассчитывается как

$$НЛ_y = НЗ_{год} \times n/100, \quad (12)$$

где  $n$  – число процентов.

В этом случае земельный налог за налоговый период будет исчисляться по следующей формуле:

$$НЗ_{лу} = НЗ_{год} - НЛ_y. \quad (13)$$

3. В случае установления нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) для категории налогоплательщиков налоговой льготы в виде снижения налоговой ставки сумма налоговой льготы  $НЛ_{пнс}$  исчисляется как

$$НЛ_{пнс} = КС \times (НС - ПНС) / 100, \quad (14)$$

где ПНС – пониженная налоговая ставка.

В этом случае земельный налог за налоговый период будет исчисляться по следующей формуле:

$$НЗ_{пнс} = НЗ_{год} - НЛ_{пнс}. \quad (15)$$

Статья 397 НК РФ устанавливает порядок и **сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу**. Земельный налог и авансо-

вые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) (табл. 8).

Таблица 8

**Сроки уплаты земельного налога (авансовых платежей)**

Согласно ст. 397 НК РФ	Согласно нормативным правовым актам г. Пензы
<b>Организации и индивидуальные предприниматели</b>	
Не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом	Авансовые платежи – не позднее 15 числа второго месяца, следующего за истекшим отчетным периодом; платежи по итогам налогового периода – не позднее 15 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом
<b>Физические лица</b>	
Не может быть установлен ранее 1 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом	Не позднее 5 ноября года, следующего за истекшим налоговым периодом

**Налоговая отчетность.** Согласно п. 1 ст. 398 НК РФ налогоплательщики – организации или физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями и использующие принадлежащие им на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования земельные участки в предпринимательской деятельности, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу (рис. 26).

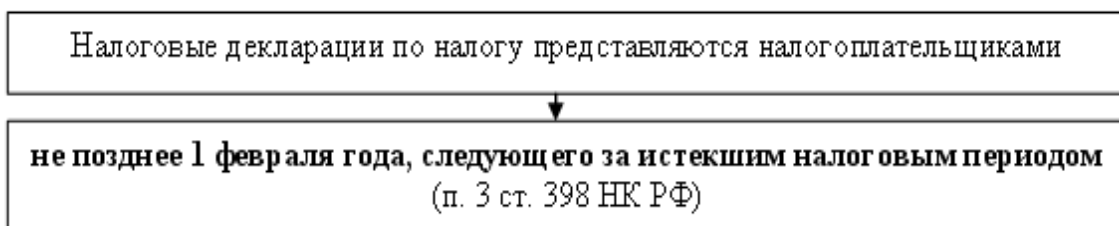


Рис. 26. Порядок представления налоговой декларации по земельному налогу

### Пример.

Организация зарегистрировала права на земельный участок 10 октября 2013 г., на котором располагается складское помещение оптовой торговли. Организация осуществляет свою деятельность, находясь на территории одного муниципального образования.

Земельному участку присвоен кадастровый номер 11:17:125876:1114; кадастровая стоимость этого участка – 4 000 000 руб. Налоговые ставки в отношении земель, занятых производственными объектами, установлены представительными органами муниципального образования в размере 1,5 %. Для всех организаций, находящихся на земельных участках, занятых объектами торговли, органы муниципального образования установили размер не облагаемой налогом суммы – 100 000 руб. и налоговую льготу, уменьшающую исчисленную сумму налога, – 5000 руб.

#### *Задание.*

Рассчитайте сумму земельного налога, подлежащую уплате в бюджет за 2013 г.

#### *Решение.*

Сумма земельного налога ( $НЗ_{\text{год}}$ ), подлежащая уплате в бюджет, определяется по формуле

$$НЗ_{\text{год}} = (КС - НЛ_{\text{унб}}) \times НС \times k_{\text{в}} - \sum A_{\text{отгч}}.$$

Так как земельный участок был в собственности в течение трех месяцев налогового периода, то  $k_{\text{в}} = 3/12 = 0,250$ . Земельный участок был зарегистрирован только в IV квартале, поэтому в течение налогового периода авансовые платежи не производились.

Тогда

$$НЗ_{\text{год}} = (4\,000\,000 - 100\,000) \times 1,5\% \times 0,250 = 14\,625 \text{ руб.}$$

Кроме того, организация имеет льготу в виде уменьшения исчисленной суммы налога на 5000 руб. Значит, в бюджет необходимо заплатить земельный налог в сумме 9625 руб. (14 625 – 5000).

Фрагмент заполнения налоговой декларации по земельному налогу представлен на рис. 27.

Раздел 2. Расчет налоговой базы и суммы земельного налога  
Кадастровый номер земельного участка

11:17:1258761114:

Показатели	Код строки	Значения показателей
Код бюджетной классификации	010	1 8 2 1 0 6 0 6 0 2 2 0 4 1 0 0 0 1 1 0
Код по ОКАТО	020	5 6 4 0 1 0 0 0 0 0 0
Категория земель (код)	030	0 0 3 0 0 8 0 0 0 0 0 0
Период строительства (код)	040	1 - 3 года, 2 - свыше 3 лет
Кадастровая стоимость (доля кадастровой стоимости) земельного участка (руб)	050	4 0 0 0 0 0 0 0 /
Доля налогоплательщика в праве на земельный участок	060	/
I. Определение налоговой базы		
Код налоговой льготы в виде не облагаемой налогом суммы	070	3 0 2 2 1 0 0 / 0 0 0 2 0 0 0 3 1 5 . 1
ПРИМЕР ВВОДА: в соот. с п. 1.15.1 п. 3 ст. 2		3 0 2 2 1 0 0 / 0 0 0 2 0 0 0 3 1 5 . 1
Не облагаемая налогом сумма (руб)	080	1 0 0 0 0 0 /
Код налоговой льготы в виде не облагаемой налогом суммы	090	/
Не облагаемая налогом сумма (руб)	100	/
Код налоговой льготы в виде доли не облагаемой площади земельного участка	110	/
Доля не облагаемой площади земельного участка	120	/
Налоговая база (руб)	130	3 9 0 0 0 0 0 /
II. Налоговая ставка (%)	140	1 . 5 /
III. Исчисление суммы земельного налога		
Количество полных месяцев владения земельным участком в течение налогового периода	150	3 /
Коэффициент Кв	160	0 . 2 5 /
Сумма исчисленного налога	170	1 4 6 2 5 /
Количество полных месяцев использования льготы	180	/
Коэффициент Кл	190	1 . 0 /
Код налоговой льготы в виде освобождения от налогообложения	200	/
Сумма налоговой льготы (руб)	210	/
Код налоговой льготы в виде освобождения от налогообложения	220	/
Сумма налоговой льготы (руб)	230	/
Код налоговой льготы в виде уменьшения суммы налога	240	3 0 2 2 2 0 0 /
Сумма налоговой льготы (руб)	250	5 0 0 0 /
Код налоговой льготы в виде снижения налоговой ставки	260	/
Сумма налоговой льготы (руб)	270	/
Исчисленная сумма налога, подлежащая уплате в бюджет за налоговый период (руб)	280	9 6 2 5 /

Рис. 27. Фрагмент заполнения налоговой декларации по земельному налогу

### Контрольные вопросы

1. Какова цель введения земельного налога?
2. Кто является налогоплательщиком земельного налога?
3. Являются ли арендаторы плательщиками земельного налога?
4. Какие элементы налогообложения по земельному налогу вправе устанавливать представительные органы власти муниципального образования?

5. Как исчисляется сумма земельного налога по истечении налогового периода?

6. Какова методика расчета земельного налога при переходе права собственности на землю в течение отчетного (налогового) периода?

7. Какой период является налоговым и отчетным по земельному налогу?

## 2.2. Налог на имущество физических лиц

Налог на имущество физических лиц является местным налогом и регламентируется Законом РФ «О налогах на имущество физических лиц» от 9 декабря 1991 № 2003-1 (с изменениями, внесенными Федеральным законом от 02.12.2013 № 334-ФЗ). Такие элементы налогообложения, как налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налога, устанавливаются представительными органами соответствующих муниципальных образований (для Москвы и Санкт-Петербурга – законодательными органами государственной власти этих городов), но в пределах НК РФ и Закона № 2003-1.

*Налогоплательщики и объекты* налогообложения налога на имущество представлены на схеме рис. 28, 29.

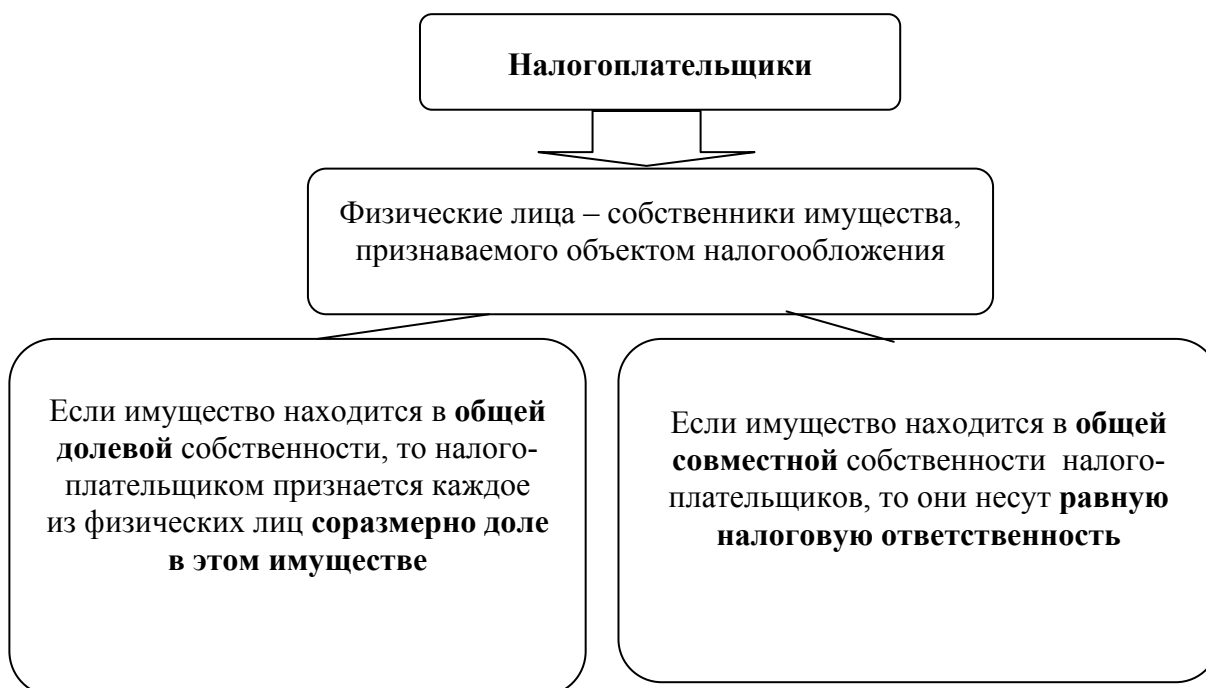


Рис. 28. Налогоплательщики налога на имущество физических лиц

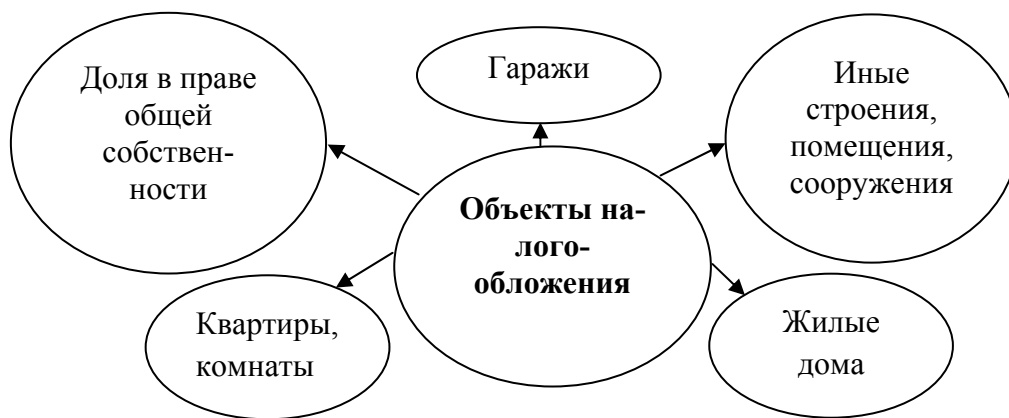


Рис. 29. Объекты налогообложения налогом на имущество

**Налоговой базой** по налогу на имущество физических лиц является суммарная инвентаризационная стоимость строений.

**Суммарная инвентаризационная стоимость** – это сумма инвентаризационных стоимостей строений, помещений и сооружений, признаваемых объектом налогообложения и расположенных на территории представительного органа местного самоуправления, устанавливающего ставки по данному налогу.

**Ставки налога** устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, умноженной на коэффициент-дефлятор, определяемый в соответствии с частью первой НК РФ.

Согласно ст. 11 Налогового кодекса Российской Федерации коэффициент-дефлятор – коэффициент, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и рассчитываемый как произведение коэффициента-дефлятора, применяемого в предшествующем календарном году, и коэффициента, учитывающего изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем календарном году.

При этом указанные изменения в части применения коэффициента-дефлятора вступают в силу только с 1 января 2014 г.

Налог исчисляется на основании последних данных об инвентаризационной стоимости, представленных в установленном порядке в налоговые органы до 1 марта 2013 г. с учетом коэффициента-дефлятора.

Для объектов налогообложения, права на которые возникли до дня вступления в силу Федерального закона от 21.07.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним», налог исчисляется на основании данных о правообла-

дателях, представленных в установленном порядке в налоговые органы до 1 марта 2013 г.

Ставки налога устанавливаются в пределах, указанных в табл. 9.

Таблица 9

**Налоговые ставки по налогу на имущество физических лиц**

Суммарная инвентаризационная стоимость объектов налогообложения, умноженная на коэффициент-дефлятор	Ставка налога, %	
	по Закону № 2003-1	г. Пенза*
до 300 000 руб. (включительно)	до 0,1 (включительно)	0,1
свыше 300 000 руб. до 500 000 руб. (включительно)	свыше 0,1 до 0,3 (включительно)	0,12
свыше 500 000 руб.	свыше 0,3 до 2,0 (включительно)	0,35

\* Решение Пензенской городской Думы (в ред. от 24.09.2010 №432-21/5).

**Налоговые льготы:**

1. От уплаты налогов на имущество физических лиц **освобождаются** следующие категории граждан:

– Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;

– инвалиды I и II групп, инвалиды с детства;

– участники гражданской и Великой Отечественной войн, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан;

– лица вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-морского флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавшие штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, либо лица, находившиеся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается этим лицам в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии;

– лица, имеющие право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом Российской Федерации от 15.05.1991 № 1244-1 «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», в соответствии с Федеральным законом от 26.11.1998 № 175-ФЗ «О социальной защите граждан Российской Федерации, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 г. на производст-

венном объединении "Маяк" и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча»;

– военнослужащие, а также граждане, уволенные с военной службы по достижении предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, имеющие общую продолжительность военной службы 20 лет и более;

– лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

– члены семей военнослужащих, потерявших кормильца. Льгота членам семей военнослужащих, потерявших кормильца, предоставляется на основании пенсионного удостоверения, в котором проставлен штамп «вдова (вдовец, мать, отец) погибшего воина» или имеется соответствующая запись, заверенная подписью руководителя учреждения, выдавшего пенсионное удостоверение, и печатью этого учреждения. В случае, если указанные члены семей не являются пенсионерами, льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего.

## ***2. Налог на строения, помещения и сооружения не уплачивается:***

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

– гражданами, уволенными с военной службы или призывавшимися на военные сборы, выполнявшими интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия. Льгота предоставляется на основании свидетельства о праве на льготы и справки, выданной районным военным комиссариатом, воинской частью, военной образовательной организацией, предприятием, учреждением или организацией Министерства внутренних дел СССР или соответствующими органами Российской Федерации;

– родителями и супругами военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей. Льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего либо государственного служащего, выданной соответствующими государственными органами. Супругам государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей, льгота предоставляется только в том случае, если они не вступили в повторный брак;



– со специально оборудованных сооружений, строений, помещений (включая жилье), принадлежащих деятелям культуры, искусства и народным мастерам на праве собственности и используемых исключительно в качестве творческих мастерских, ателье, студий, а также с жилой площади, используемой для организации открытых для посещения негосударственных музеев, галерей, библиотек и других организаций культуры, – на период такого их использования;

– с расположенных на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях граждан жилого строения жилой площадью до 50 квадратных метров и хозяйственных строений и сооружений общей площадью до 50 квадратных метров.

*Налоговым периодом* признается календарный год.

**Порядок исчисления и уплаты налога.** Исчисление налога (НИ<sub>ФЛ</sub>) производится налоговыми органами как произведение налоговой базы (ИС<sub>КД</sub> – суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения, умноженной на коэффициент-дефлятор) и соответствующей налоговой ставки (НС):

$$\text{НИ}_{\text{ФЛ}} = \text{ИС}_{\text{КД}} \times \text{НС}. \quad (16)$$

Формула исчисления суммы налога по объектам, находящимся в общей долевой собственности, следующая:

$$\text{НИ}_{\text{ФЛ}} = \text{ИС}_{\text{КД}} \times \text{Д} \times \text{НС}, \quad (17)$$

где Д – размер доли владельца имущества. (Налог уплачивается каждым из собственников соразмерно их доле в этом имуществе).

Формула исчисления суммы налога по объектам, находящимся в общей совместной собственности нескольких собственников без определения долей, следующая:

$$\text{НИ}_{\text{ФЛ}} = \text{ИС}_{\text{КД}} / N \times \text{НС}, \quad (18)$$

где N – количество собственников имущества.

Лица, имеющие право на льготы, самостоятельно представляют необходимые документы в налоговые органы. 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 налога производится не более чем за три года по письменному заявлению налогоплательщика.

Налог исчисляется ежегодно на основании последних данных об инвентаризационной стоимости, представленных в установленном порядке в налоговые органы до 1 марта 2013 г., с учетом коэффициента-дефлятора.

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.

Сроки уплаты налога – не позднее 1 ноября года, следующего за годом, за который исчислен налог.

Налоговые уведомления об уплате налога вручаются плательщикам налоговыми органами в порядке и сроки, которые установлены НК РФ.

*Единое налоговое уведомление* содержит информацию об объекте налогообложения, налоговой базе, налоговой ставке, сумме налога, сумме льгот, сроке уплаты применительно к каждому из трех налогов: транспортный налог, земельный налог и налог на имущество физических лиц (приложение).

Преимущество новой формы налогового уведомления состоит в том, что она позволяет налогоплательщику увидеть в одном документе информацию по всем налоговым обязательствам и суммам налогов, которые он должен уплатить.

Налогоплательщик получает одно уведомление по всем трем налогам только в том случае, если сроки их уплаты совпадают (ст. 52 НК РФ предписывает налоговым органам направлять уведомления не позднее 30 дней до наступления срока платежа).

Налоговые органы рекомендуют налогоплательщикам, имеющим в собственности нескольких объектов налогообложения по различным имущественным налогам – транспортному, земельному налогу, а также налогу на имущество физических лиц, подключиться к on-line сервису *«Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц»*, размещенный на интернет-сайте ФНС России [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru).

Сервис «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц» действует на всей территории Российской Федерации и предоставляет пользователям возможность контролировать состояние расчетов с бюджетом, получать актуальную информацию о задолженности по налогам перед бюджетом, о суммах начисленных и уплаченных налоговых платежей, об объектах движимого и недвижимого имущества, получать и распечатывать налоговые уведомления и квитанции на уплату налоговых платежей, оплачивать налоговую задолженность, обращаться в налоговые органы без личного визита в налоговую инспекцию.

В сервисе «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц» реализована возможность непосредственно из сервиса скачать программу, предназначенную для автоматизированного заполнения налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц, отслеживать статус декларации по форме 3-НДФЛ, ранее представленной в налоговый орган.

Поскольку сервис «Личный кабинет налогоплательщика для физического лица» содержит данные, составляющие налоговую тайну, в целях безопасности для подключения к сервису необходимо получить реквизиты доступа (пароль и логин) в налоговом органе по месту регистрации физического лица.

С 1 января 2015 г. вступит в силу положение, согласно которому физические лица должны будут уплачивать транспортный налог, земельный налог и налог на имущество не позднее 1 октября года, следующего за тем годом, за который он исчислен.

*Пример.*

У гражданина находится в собственности две квартиры. Инвентаризационная стоимость первой квартиры равна 750 000 руб., второй квартиры – 360 000 рублей. Ставки налога для жилых помещений, находящихся на территории данного муниципального образования, установлены в максимальном размере

*Задание.*

Рассчитайте сумму налога на имущество физических лиц за 2014 г.

*Решение.*

В данном случае суммарная инвентаризационная стоимость двух квартир составляет 1 110 000 руб. (750 000 руб. + 360 000 руб.) В соответствии с решением городской Думы налог на жилые помещения, суммарная инвентаризационная стоимость которых превышает 500 000 руб., составляет 2 %.

То есть сумма налога за две квартиры составит:

$$1\ 110\ 000 \times 2/100 = 22\ 200 \text{ руб.}$$

### **Контрольные вопросы**

1. Кто является налогоплательщиком налога на имущество физических лиц?
2. Какие из строений, помещений, сооружений являются объектом обложения налогом на имущество?
3. Какие категории граждан освобождаются от уплаты налога на имущество?
4. Каков порядок для уплаты налога в случае, если имущество находится в общей долевой собственности или совместной собственности нескольких физических лиц?
5. Каков порядок уплаты налога в случае приобретения или продажи имущества в течение года?
6. В какой бюджет зачисляются налоги на имущество физических лиц?

## Глава 3

### Специальные налоговые режимы

Налог – жертва и в то же время благо, если услуги государства за счет этой жертвы приносят нам пользу.

*Ж. Сисмонди*

#### 3.1. Общая характеристика специальных налоговых режимов

Понятие специального налогового режима содержится в ст. 18 НК РФ – это особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и порядке, установленных НК РФ.

Система специальных налоговых режимов представлена на рис. 30.



Рис. 30. Система специальных налоговых режимов

В рамках таких специальных режимов, как ЕСХН, УСН, ЕНВД предусмотрено освобождение от уплаты налогов, указанных на рис. 31.



Рис. 31. Освобождение от уплаты налогов при применении ЕСХН, УСН и ЕНВД

### **3.2. Упрощенная система налогообложения**

**Упрощенная система налогообложения (УСН).** Применяется организациями и индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

УСН не может совмещаться:

- с общей системой налогообложения для организаций;
- с единым сельскохозяйственным налогом;
- с системой налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции.

Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном НК РФ.

**Налогоплательщиками** признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН и применяющие ее в порядке, установленном гл. 26.2 НК РФ.

Для налогоплательщиков, желающих применять упрощенную систему налогообложения, установлены некоторые ограничения. Необходимо соблюдать следующие условия, показанных в табл. 10.

Таблица 10

**Условия применения УСН**

Обязательные условия-ограничения	Примечание
Средняя численность работников за налоговый (отчетный) период – <b>не более 100 человек</b>	
<b>Нижеперечисленные условия действуют только для организаций</b>	
Остаточная стоимость основных средств, подлежащих амортизации, – не выше <b>100 млн руб.</b>	
Доходы по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на УСН, не должны превышать <b>45 млн руб.</b>	Предельный размер указанных доходов подлежит индексации не позднее 31 декабря на коэффициент-дефлятор, установленный на следующий календарный год. Коэффициент-дефлятор на 2014 г. установлен в размере, равном 1,067. Исключением являются налогоплательщики, которые до перехода на УСН применяли исключительно режим ЕНВД. У них нет доходов, которые нужно учитывать при смене налогового режима
Доля непосредственного участия других организаций – <b>не более 25 %</b>	Организации, где уставный капитал состоит полностью из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50 %, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 %

**Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:**

- 1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
- 2) банки;
- 3) страховщики;
- 4) негосударственные пенсионные фонды;

- 5) инвестиционные фонды;
- 6) профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- 7) ломбарды;
- 8) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся:
  - производством подакцизных товаров;
  - добычей и реализацией полезных ископаемых (за исключением общераспространенных полезных ископаемых);
- 9) организации, занимающиеся игорным бизнесом;
- 10) организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на единый сельскохозяйственный налог;
- 11) нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований;
- 12) организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
- 13) казенные и бюджетные учреждения;
- 14) иностранные организации;
- 15) организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в установленные сроки;
- 16) микрофинансовые организации.

### **Порядок начала и прекращения применения УСН**

1. По общему правилу организации и индивидуальные предприниматели переходят на УСН с начала календарного года. Особое условие установлено для вновь созданных организаций (вновь зарегистрированных предпринимателей) – они вправе применять УСН с даты постановки на учет в налоговом органе.

2. О переходе на УСН организации уведомляют налоговый орган по месту нахождения, а индивидуальные предприниматели – по месту жительства, не позднее 31 декабря года, предшествующего тому, в котором планируется переход. В уведомлении указывается выбранный объект налогообложения, а также остаточная стоимость основных средств и размер доходов по состоянию на 1 октября года текущего года.

3. Вновь созданная организация и вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель вправе уведомить о переходе на УСН не позднее 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе, указанной в выданном им свидетельстве.



4. Организации и индивидуальные предприниматели, которые до окончания текущего календарного года перестали быть налогоплательщиками ЕНВД, вправе на основании уведомления перейти на УСН с начала того месяца, в котором была прекращена их обязанность по уплате единого налога.

5. Если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика превысили 60 млн руб. (с учетом коэффициента-дефлятора, установленного на 2014 г. – 64,02 млн руб.) или допущено иное несоответствие установленным требованиям, то он считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение (или несоответствие иным требованиям). Он информирует об этом налоговый орган в течение 15 календарных дней по окончании отчетного (налогового) периода.

6. Налогоплательщик, применяющий УСН, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором он предполагает это сделать.

7. Налогоплательщик вправе вновь перейти на УСН не ранее чем через один год после того, как он утратил право на ее применение.

8. В случае прекращения предпринимательской деятельности, в отношении которой применялась УСН, налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган не позднее 15 дней со дня прекращения такой деятельности.

Объекты налогообложения УСН и налоговые ставки представлены на рис. 32.

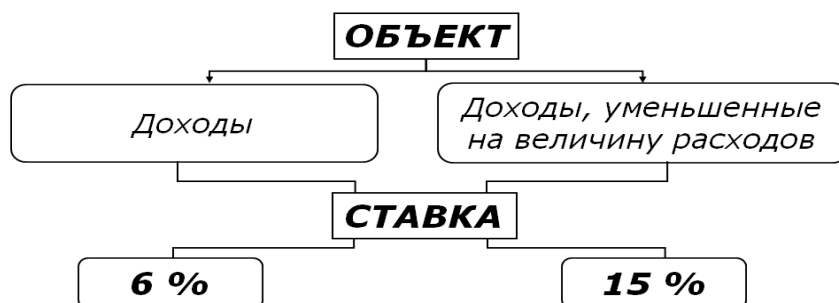


Рис. 32. Объекты налогообложения и налоговые ставки при УСН

Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах 5–15 % для объекта налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов

При использовании этого объекта налогообложения установлен **минимальный налог в размере 1 %** налоговой базы, т.е. доходов, определенных 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.

Налогоплательщик, уплачивающий минимальный налог, имеет право включить в следующие налоговые периоды разницу между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной по ставке 15 %, в расходы при исчислении налоговой базы.

**Налоговая база** – денежное выражение объекта налогообложения.

*Пример.*

ООО «Парус» занимается оптовой торговлей электрическими лампочками. В 2013 г. перешло на УСН. Налог исчисляется с доходов, уменьшенных на расходы. По итогам 2013 г. доходы составили 4 000 000 руб. Общая величина расходов, принимаемых к учету, составила 3 750 000 руб.

*Задание.*

Определить сумму одного налога при УСН за 2013 г.

*Решение.*

Единый налог за 2013 г. составил 37 500 руб.  $((4\,000\,000 \text{ руб.} - 3\,750\,000) \times 15 \%)$ .

Величина минимального налога в данном случае будет равна 40 000 руб.  $(4\,000\,000 \times 1 \%)$ .

Таким образом, единый налог оказался меньше минимального налога. Следовательно, организации придется заплатить в бюджет минимальный налог 40 000 руб. Разница между минимальным налогом и фактическим составит 2500 руб.  $(40\,000 - 37\,500)$ , ее можно будет зачесть в расходах при исчислении налоговой базы следующего налогового периода.

Налогоплательщик вправе ежегодно (с начала нового налогового периода) менять объект налогообложения. Для изменения ранее избранного и указанного объекта налогообложения налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган до 31 декабря предшествующего года. Изменять объект в течение года нельзя.

Выбор объекта налогообложения по общему правилу осуществляется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (о совместной деятельности) или договора дове-

рительного управления имуществом, права выбора не имеют и применяют в качестве объекта доходы, уменьшенные на величину расходов.

### **Порядок определения доходов и расходов**

При определении объекта налогообложения налогоплательщики учитывают доходы от реализации и внереализационные доходы в соответствии с НК РФ (ст. 249, 250). Не учитываются доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ, а также:

– доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций (предусмотренные пп. 3 и 4 ст. 284 НК РФ);

– доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые НДФЛ (предусмотренные пп. 2,4,5 ст. 224 НК РФ).

Расходы определяются в соответствии со ст. 346.16 НК РФ. В данной статье приведен закрытый перечень расходов и особенности их признания.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (*кассовый метод*).

Расходами признаются затраты после их фактической оплаты (за поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, передачу имущественных прав).

При использовании объекта налогообложения «доходы минус расходы» налогоплательщик вправе учитывать страховые взносы в расходах.

При использовании объекта налогообложения «доходы» на сумму страховых взносов можно уменьшать единый налог (но не более чем на 50 %).

Приведем некоторые *виды расходов*, учитываемых при расчете единого налога:

1) на приобретение, сооружение, изготовление ОС и НМА, а также на их достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение, с учетом положений особенностей п. 3 и 4 ст. 346.16 НК РФ;

2) на ремонт ОС (в том числе арендованных);

3) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;

4) материальные расходы. Принимаются в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций ст. 254 НК РФ;

5) на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством РФ. Принимаются в порядке, предусмотренном ст. 255 НК РФ;

6) на все виды обязательного страхования (принимаются в порядке, предусмотренном ст. 263, ст. 264 НК РФ): работников, имущества, ответственности, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ;

7) НДС по оплаченным товарам, работам, услугам, приобретенным налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов в соответствии со ст. 346.16, 346.17 НК РФ;

8) проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов). Данные расходы принимаются в порядке, предусмотренном ст. 265, ст. 269 НК РФ;

9) расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, в том числе связанные с продажей иностранной валюты при взыскании: налога, сбора, пеней, штрафа, за счет имущества налогоплательщика в порядке, предусмотренном ст. 46 НК РФ;

10) на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги. Принимаются в порядке, предусмотренном ст. 264 НК РФ и др. (всего 36 пунктов).

Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов и получивший за предыдущие налоговый период убыток, имеет право уменьшить исчисленную по итогам налогового периода налоговую базу на сумму убытка, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения, и наоборот, убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы

налогообложения, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

**Налоговым периодом** признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

**Порядок и сроки уплаты налога (авансовых платежей)** представлены на рис. 33.

Условие	Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта	
	доходы	доходы-расходы
Порядок исчисления и сроки уплаты авансовых платежей	$A_{I \text{ кв}} = D_{I \text{ кв}} \times 6 \% - \sum P_c$ (но не более 50 %)	$A_{I \text{ квл}} = (D_{I \text{ кв}} - P_{I \text{ кв}}) \times 15 \%$
	$A_{\text{полг}} = D_{\text{полг}} \times 6 \% - \sum P_c$ (но не более 50 %) – $A_{I \text{ кв}}$	$A_{\text{полг}} = (D_{\text{полг}} - P_{\text{полг}}) \times 15 \% - A_{I \text{ кв}}$
	$A_{9 \text{ мес}} = D_{9 \text{ мес}} \times 6 \% - \sum P_c$ (но не более 50 %) – $\sum A_{\text{отч}}$	$A_{9 \text{ мес}} = (D_{9 \text{ мес}} - P_{9 \text{ мес}}) \times 15 \% - A_{\text{отч}}$
	Авансовые платежи уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом	
Порядок исчисления и сроки уплаты налога	$ЕН = D \times 6 \% - \sum P_c$ (но не более 50 %) – $\sum A_{\text{отч}}$	$ЕН = (D - P) \times 15 \% - \sum A_{\text{отч}}$ или $ЕН_{\text{min}} = D \times 1 \%$
	Налог уплачивается с подачей налоговой декларации организациями не позднее 31 марта следующего года, индивидуальными предпринимателями – не позднее 30 апреля следующего года	
где $\sum P_c$ – расходы на сумму уплаченных в данном налоговом (отчетном) периоде страховых взносов в ПФР, ФФОМС и ФСС; а также <ul style="list-style-type: none"> <li>• расходы по выплате пособий по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профзаболеваний) за первые три дня болезни, но только в части, не покрытой страховыми выплатами, произведенными работникам страховыми организациями;</li> <li>• размер платежей по договорам добровольного личного страхования, заключенных в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности за дни, оплачиваемые работодателем;</li> <li>• фиксированный размер уплаченных страховых взносов ИП</li> </ul>		

Рис. 33. Порядок исчисления единого налога (авансовых платежей) при УСН

При утрате права на применение УСН налогоплательщику необходимо уплатить налог и представить декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором утрачено это право.

Декларация представляется по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в электронном виде.

Организации на УСН должны вести бухгалтерский учет в полном объеме. Таково требование нового Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Сдавать бухгалтерскую отчетность также нужно по общим правилам. Однако в инспекции нужно сдавать только годовую отчетность. Как в инспекцию по местонахождению организации, так и в территориальное управление Росстата бухгалтерскую отчетность обязательно представить не позднее трех месяцев по окончании года.

### Пример.

ООО «Импульс» занимается оптовой торговлей бытовыми электротоварами, радио- и телеаппаратурой. Организация применяет УСН, в качестве объекта – «доходы, уменьшенные на величину расходов».

В 2013 г. организация получила доход в размере 8 000 000 руб. При этом расходы на содержание служебного транспорта составили 80 000 руб. Материальные расходы составили 43 000 руб. Расходы на оплату труда 1 400 000 руб., страховые взносы 180 000 руб. Авансовые платежи составили 33 000 руб.

### Задание.

Определите суммы единого налога при УСН.

### Решение.

Согласно ст. 346.14. НК РФ объектом налогообложения признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов. Налоговой базой признается денежное выражение объекта:

Доходы	Расходы
8 000 000	80 000 + 43 000 + 1 400 000 + 180 000 = 1 703 000

Используя формулу

$$ЕН = (Д - Р) \times 15 \% - \sum A_{отч},$$

определим сумму единого налога:

$$ЕН = (8\,000\,000 - 1\,703\,000) \times 15 \% - 33\,000 = 911\,550 \text{ руб.}$$

$$ЕН_{\min} = 8\,000\,000 \times 1 \% = 8\,000 \text{ руб.}$$

Так как сумма единого налога, исчисленная в общем порядке больше минимального налога, то в бюджет необходимо заплатить 911 550 руб.

## Фрагмен налоговой декларации представлен на рис. 34.

<b>Раздел 1. Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и минимального налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика</b>			
Показатели	Код строки	Значения показателей	(в рублях)
Объект налогообложения 1 - доходы 2 - доходы, уменьшенные на величину расходов	001	2	
Код по ОКATO	010	5 6 4 0 1 0 0 0 0 0 0	
Код бюджетной классификации	020	1 8 2 1 0 5 0 1 0 2 1 0 1 1 0 0 0 1 1 0	
Сумма авансового платежа по налогу, исчисленная к уплате за:			
первый квартал	030	1 5 6 0 0 - - -	
полугодие	040	1 7 4 0 0 - - -	
девять месяцев	050	3 3 0 0 0 - - -	
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период	060	9 1 1 5 5 0 - - -	
<small>для стр. 001 = "1": стр. 260 - стр. 280 - стр. 050, если стр. 260 - стр. 280 - стр. 050 &gt;= 0                      для стр. 001 = "2": стр. 260 - стр. 050, если стр. 260 &gt;= стр. 050 и стр. 260 &gt;= стр. 270</small>			
<b>Раздел 2. Расчет налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и минимального налога</b>			
Показатели	Код строки	Значения показателей	(в рублях)
Ставка налога (%)	201	1 5 . 0	
Сумма полученных доходов за налоговый период	210	8 0 0 0 0 0 0 0 -	
Сумма произведенных расходов за налоговый период для стр.001="2"	220	1 7 0 3 0 0 0 -	
Сумма убытка, полученного в предыдущем (предыдущих ) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающая налоговую базу за налоговый период для стр.001="2"	230	- - - - - - - -	
Налоговая база для исчисления налога за налоговый период  для стр. 001 = "1": равно стр. 210 для стр. 001 = "2": стр. 210 - стр. 220 - стр. 230, если стр. 210 - стр. 220 - стр. 230 > 0	240	6 2 9 7 0 0 0 -	
Сумма убытка, полученного за налоговый период для стр. 001 = "2": стр. 220 - стр. 210, если стр. 210 < стр. 220	250	- - - - - - - -	
Сумма исчисленного налога за налоговый период (стр.240 x стр.201 / 100)	260	9 4 4 5 5 0 - -	
Сумма исчисленного минимального налога за налоговый период (ставка налога 1%) для стр.001="2": стр. 210 x 1 / 100	270	8 0 0 0 0 - - -	
Сумма уплаченных за налоговый период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и			

**Рис. 34. Фрагмент налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН**

## Контрольные вопросы

1. Какова цель введения УСН?
2. Какие налоги не уплачиваются организациями и индивидуальными предпринимателями при применении УСН?
3. Каковы требования для применения УСН? Одинаковы ли они для организаций и индивидуальных предпринимателей?
4. Что выступает объектом налогообложения при применении УСН и каковы налоговые ставки?
5. При каких условиях налогоплательщик, применяющий УСН, обязан перейти на общий режим налогообложения?
6. Каковы расходы, учитываемые при расчете единого налога по УСН?

### 3.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Единый налог на вмененный доход (ЕНВД) является специальным режимом налогообложения. Его принципиальным отличием является то, что база налогообложения определяется не по отчетности налогоплательщика, а на основе определенной расчетным путем доходности различных видов деятельности. При этом расчет потенциального дохода привязан к исчерпывающему перечню формальных и легко проверяемых физических показателей.

Порядок применения системы налогообложения в виде ЕНВД регламентируется гл. 26.3 НК РФ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» и вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

*Налогоплательщиками ЕНВД* являются индивидуальные предприниматели и организации, осуществляющие на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения, в которых введен единый налог, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.

*Организации и индивидуальные предприниматели переходят на уплату единого налога добровольно.*



Общий перечень и описание соответствующих видов деятельности содержатся в ст. 346.26 НК РФ (табл. 11).

Таблица 11

**Виды предпринимательской деятельности при ЕНВД**

Виды предпринимательской деятельности	Ограничения
Оказание бытовых услуг, их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению	
Оказание ветеринарных услуг	
Оказание услуг по ремонту, ТО и мойке автотранспортных средств	
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках (за исключением штрафных автостоянок)	
Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов –	не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети	
Розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала –	не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли/общественного питания
Оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей –	
Оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей	
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций	
Размещения рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств	
Оказание услуг по временному размещению и проживанию –	общая площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 кв. метров
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей	
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания	

Помимо названных в таблице восьми ограничений, в НК РФ прописаны категории налогоплательщиков, в отношении которых ***ЕНВД не применяется***:

- если среднесписочная численность сотрудников за предшествующий календарный год превышает 100 человек;

- если деятельность, подпадающая под ЕНВД, осуществляется в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;

- если у организации доля участия других организаций составляет более 25 %;

- если индивидуальный предприниматель приобрел патент и перешел на патентную систему налогообложения;

- если налогоплательщик уплачивает ЕСХН (единый сельскохозяйственный налог);

- учреждения образования, здравоохранения и социального обеспечения в части предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания, если оказание услуг общественного питания является неотъемлемой частью процесса функционирования указанных учреждений и эти услуги оказываются непосредственно этими учреждениями;

- организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды предпринимательской деятельности, в часть оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование автозаправочных станций и автогазозаправочных станций.

Если по итогам налогового периода налогоплательщиком допущено несоответствие названным выше требованиям (ограничениям), он считается утратившим право на применение системы в виде ЕНВД и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие указанным требованиям.

ЕНВД можно совмещать с другими налоговыми режимами (УСН или ОСНО). При этом необходимо вести отдельный учет и осуществлять распределение имущества, обязательств и хозяйственных операций, относящихся к тому или иному виду деятельности (п. 7 ст. 346.26 НК).

Раздельный учет необходим и в случае, если одновременно осуществляется несколько различных видов деятельности, облагаемых ЕНВД (п. 6 ст. 346.26 НК).

Налогоплательщики единого налога вправе перейти на иной режим налогообложения, предусмотренный Кодексом, со следующего календарного года.

На рис. 35 даны основные понятия, используемые для определения ЕНВД.

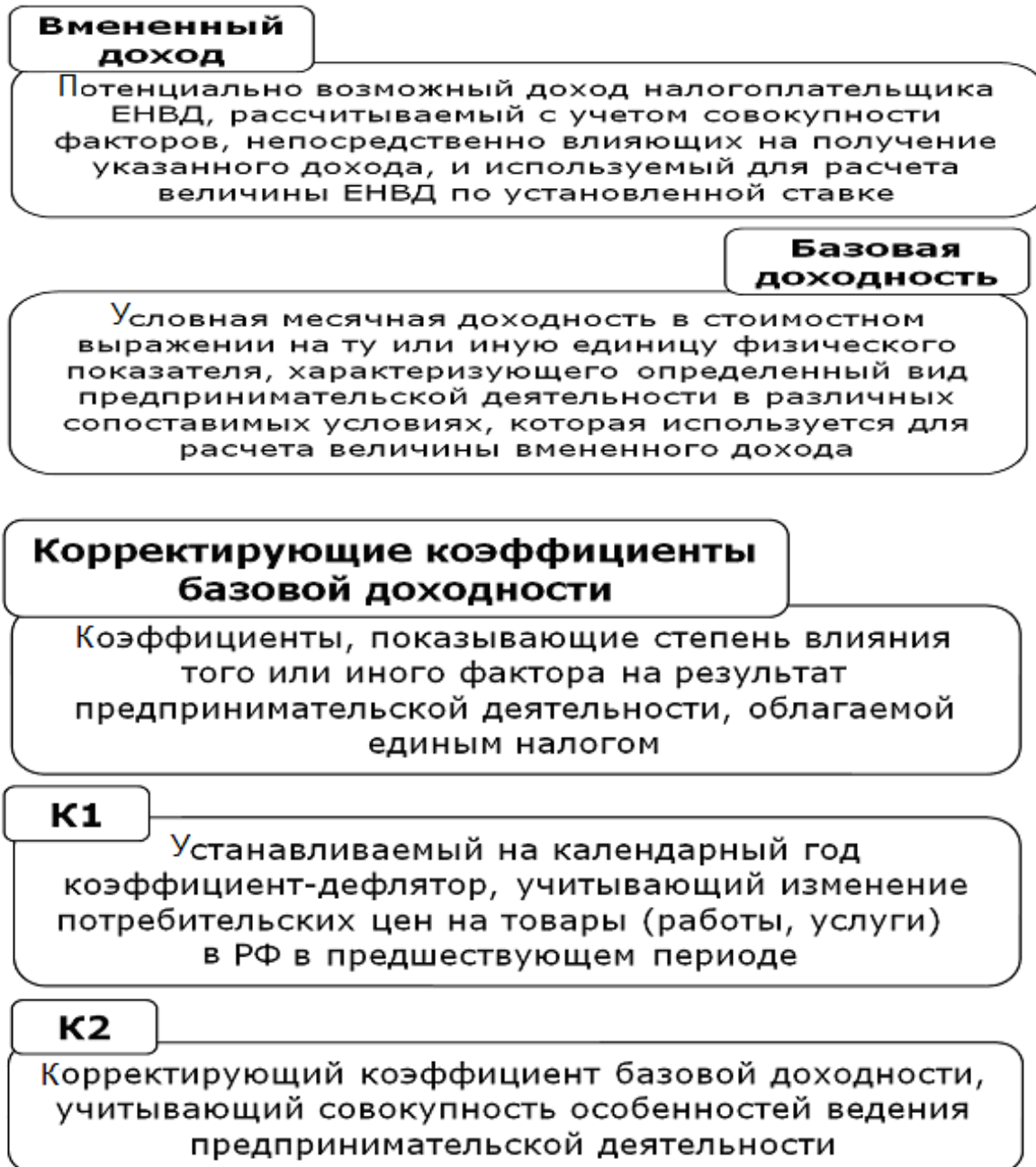


Рис. 35. Понятия, используемые при определении ЕНВД

*Размер К1* устанавливается на календарный год Министерством экономического развития и торговли. На 2014 г. он составил **1,672** (Приказ Минэкономразвития РФ от 07.11.2013 № 652).

Значения коэффициента базовой доходности **К2** ЕНВД определяются представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга на период не менее чем календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

**Объектом налогообложения** для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.

**Налоговым периодом** признается квартал.

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

Физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц представлены в табл. 12.

Таблица 12

**Величина базовой доходности и физических показателей по видам деятельности**

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц, руб.
1	2	3
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание ветеринарных услуг		7500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств		12 000
Развозная и разносная розничная торговля		4500
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, не имеющий зала обслуживания посетителей		4500
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Общая площадь стоянки (в квадратных метрах)	50

1	2	3
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	Количество автотранспортных средств, используемых для перевозки грузов	6000
Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров	Количество посадочных мест	1500
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала, м <sup>2</sup>	1800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 м <sup>2</sup>	Количество торговых мест	9000
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых превышает 5 м <sup>2</sup>	Площадь торгового места, м <sup>2</sup>	1800
Реализация товаров с использованием торговых автоматов	Количество торговых автоматов	4500
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей	Площадь зала обслуживания посетителей, м <sup>2</sup>	1000
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций (за исключением рекламных конструкций с автоматической сменой изображения и электронных табло)	Площадь, предназначенная для нанесения изображения, м <sup>2</sup>	3000
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций с автоматической сменой изображения	Площадь экспонирующей поверхности, м <sup>2</sup>	4000
Распространение наружной рекламы с использованием электронных табло	Площадь светоизлучающей поверхности, м <sup>2</sup>	5000
Размещение рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств	Количество транспортных средств, используемых для размещения рекламы	10 000

1	2	3
Оказание услуг по временному размещению и проживанию	Общая площадь помещения для временного размещения и проживания, м <sup>2</sup>	1000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них не превышает 5 м <sup>2</sup>	Количество переданных во временное владение и (или) в пользование торговых мест, объектов нестационарной торговой сети, объектов организации общественного питания	6000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них превышает 5 м <sup>2</sup>	Площадь переданного во временное владение и (или) в пользование торгового места, объекта нестационарной торговой сети, объекта организации общественного питания, м <sup>2</sup>	1200
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка не превышает 10 м <sup>2</sup>	Количество переданных во временное владение и (или) в пользование земельных участков	10 000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка превышает 10 м <sup>2</sup>	Площадь переданного во временное владение и (или) в пользование земельного участка, м <sup>2</sup>	1000

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2.

Таким образом, налоговая база (вмененный доход) за налоговый период будет определяться расчетным путем по формуле

$$\text{ВД} = \text{БД} \times (\text{ФП}_1 + \text{ФП}_2 + \text{ФП}_3) \times \text{К1} \times \text{К2}, \quad (19)$$

где ВД – сумма вмененного дохода за квартал; БД – базовая доходность по виду деятельности; ФП – величина физического показателя определенного вида деятельности, соответственно за первый, второй и третий месяц налогового периода.

В случае, если постановка организации или индивидуального предпринимателя на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика единого налога или их снятие с указанного учета произведены не с первого дня календарного месяца, размер вмененного дохода за данный месяц рассчитывается исходя из фактического количества дней осуществления организацией или индивидуальным предпринимателем предпринимательской деятельности по следующей формуле:

$$\text{ВД}_m = \text{БД} \times \text{ФП} / \text{КД} \times \text{КД}_1, \quad (20)$$

где ВД<sub>м</sub> – сумма вмененного дохода за месяц; БД – базовая доходность, скорректированная на коэффициенты К1 и К2; ФП – величина физического показателя; КД – количество календарных дней в месяце; КД<sub>1</sub> – фактическое количество дней осуществления предпринимательской деятельности в месяце в качестве налогоплательщика единого налога.

**Налоговая ставка** устанавливается в размере **15 %**.

**Порядок исчисления единого налога** представлен на рис. 36.

Налогоплательщики, применяющие систему налогообложения в виде ЕНВД, вправе уменьшить сумму единого налога на уплаченные за тот же период страховые взносы.

При этом в соответствии с п. 2 ст. 346.32 НК РФ налогоплательщики, имеющие наемных работников, уменьшают сумму ЕНВД на страховые взносы, но не более чем на 50 %.

Индивидуальные предприниматели, которые не имеют наемных работников, уменьшают единый налог на уплаченные за себя страховые взносы в ПФР и ФФОМС в фиксированном размере. При этом ограничение в виде 50 % от суммы налога не применяется.

Категории налогоплательщиков	Порядок исчисления
1. Организации	$\text{ЕНВД} = \text{ВД} \times 15 \% - \sum P_c$ (но не более 50 %)
2. Индивидуальные предприниматели, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	
3. Индивидуальные предприниматели, <b>не производящие</b> выплаты и иные вознаграждения физическим лицам	$\text{ЕНВД} = \text{ВД} \times 15 \% - \sum P_{\text{фикс}}$
<p>где <math>\sum P_c</math> – расходы на сумму уплаченных в данном налоговом (отчетном) периоде страховых взносов в ПФР, ФФОМС и ФСС, при выплате налогоплательщиком вознаграждений работникам; а также</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• расходы по выплате пособий по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профзаболеваний) за первые три дня болезни, но только в части, не покрытой страховыми выплатами, произведенными работникам страховыми организациями;</li> <li>• размер платежей по договорам добровольного личного страхования, заключенных в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности за дни, оплачиваемые работодателем;</li> <li>• <math>\sum P_{\text{фикс}}</math> – уплаченные страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в фиксированном размере</li> </ul>	

Рис. 36. Порядок исчисления ЕНВД

Уменьшение суммы единого налога на сумму уплаченных за себя страховых взносов ИП, производящими выплаты и иные вознаграждения физическим лицам (имеющим наемных работников), не производится. В табл. 13 представлены сроки уплаты налога и сдачи налоговой отчетности.

Таблица 13

**Сроки уплаты налога и сдачи налоговой отчетности**

Сроки уплаты налога	Сроки сдачи налоговой декларации
не позднее <b>25-го числа</b> первого месяца следующего налогового периода	не позднее <b>20-го числа</b> первого месяца следующего налогового периода

**Пример.**

ООО «Транзит» занимается перевозкой грузов. Количество транспортных средств, используемых организацией в первом квартале 2014 г. составляло: январь – 10 ед., февраль – 8 ед., март – 12 ед. На территории муниципального образования, где осуществляется предпринимательская деятельность, введен ЕНВД, и значение коэффициента К2 установлено в размере 0,8; в течение первого квартала были уплачены страховые взносы в сумме 24 300 руб.



**Задание.**

Определите сумму ЕНВД за I квартал 2014 г. и укажите сроки сдачи налоговой декларации.

**Решение.**

Используя данные табл. 12, по виду предпринимательской деятельности – оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов, физическим показателем является количество автотранспортных средств, используемых для перевозки грузов, а месячная базовая доходность установлена в размере – 6000 руб. Определим налоговую базу по формуле

$$ВД = 6000 \times (10 + 8 + 12) \times 1,672 \times 0,8 = 240\,768 \text{ руб.}$$

Тогда

$$\text{ЕНВД} = 240\,768 \times 15\% = 36\,115 - (36\,115 \times 50\%) = 18\,058 \text{ руб.}$$

Налогоплательщики имеют право уменьшить сумму ЕНВД на страховые взносы, но не более чем на 50 % (24 300 руб. больше, чем 18 058 (36 115 × 50 %), значит уменьшаем на 18 058 руб.

Налоговая декларация за I квартал предоставляется в налоговый орган по месту учета до 20 апреля. Фрагмент налоговой декларации представлен на рис. 37.

Показатели	Код строки	Значения показателей		
1	2	3		
Базовая доходность на единицу физического показателя в месяц (руб.)	040	6 0 0 0 0 - -		
Величина физического показателя				
		Количество календарных дней осуществления деятельности в месяце постановки на учет (снятия с учета) в качестве плательщика ЕНВД		
		Общее количество календарных дней в месяце постановки на учет (снятия с учета) в качестве плательщика ЕНВД		
	1	2	3	4
В 1 месяце налогового периода	050	1 0 - - - -		
2 месяце налогового периода	060	8 - - - - -		
3 месяце налогового периода	070	1 2 - - - -		
Корректирующий коэффициент К1	080	1 . 6 7 2 - -		
Корректирующий коэффициент К2	090	0 . 8 - - - -		
Налоговая база (руб.) (стр.040 x стр.080 x стр.090 x (стр.050+стр.060+стр.070))	100	2 4 0 7 6 8 - - - -		
Сумма исчисленного единого налога на вмененный доход (руб.) за налоговый период (стр.100 x 15 / 100)	110	3 6 1 1 5 - - - -		

Раздел 3. Расчет суммы единого налога на вмененный доход за налоговый период		
Показатели	Код строки	Значения показателей
1	2	3
Налоговая база, исчисленная по всем кодам ОКАТО (сумма значений стр.100 всех заполненных разделов 2 декларации)	010	2 4 0 7 6 8 - - - -
Сумма исчисленного единого налога на вмененный доход (сумма значений стр.110 всех заполненных разделов 2 декларации)	020	3 6 1 1 5 - - - -
Сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за налоговый период в соответствии с законодательством Российской Федерации при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также сумма страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование	030	2 4 3 0 0 - - - -
Сумма выплаченных в течение налогового периода из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности работникам, занятым в сферах деятельности, по которым уплачивается единый налог на вмененный доход	040	
Общая сумма страховых взносов и пособий по временной нетрудоспособности (стр.030 + стр.040), уменьшающая (но не более чем на 50 %) сумму исчисленного единого налога на вмененный доход (стр.020)	050	1 8 0 5 7 - - - -
Сумма единого налога на вмененный доход, подлежащая уплате за налоговый период (стр.020 – стр.050)	060	1 8 0 5 8 - - - -

Рис. 37. Фрагмент налоговой декларации по ЕНВД

## Контрольные вопросы

1. Обозначьте основную цель введения ЕНВД в России.
2. В чем сущность системы налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности?
3. Перечислите виды деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД.
4. Дайте определение понятий «базовая доходность», «вмененный доход», «физические показатели», «корректирующие коэффициенты».
5. Каким уровнем власти устанавливаются корректирующие коэффициенты и каковы их значения?
6. Какова методика расчета ЕНВД?
7. От уплаты каких налогов освобождаются организации и индивидуальные предприниматели при уплате ЕНВД?

### 3.4. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) устанавливается Налоговым кодексом РФ (гл. 26.1) и применяется наряду с иными режимами налогообложения.

ЕСХН – это специальный налоговый режим, который разработан и введен специально для производителей сельскохозяйственной продукции.

В целях налогообложения к сельскохозяйственной продукции относится продукция растениеводства, сельского и лесного хозяйства, животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других водных биологических ресурсов.

**Налогоплательщики – сельскохозяйственные товаропроизводители:** организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями, вправе добровольно перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога.

Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются:

- 1) организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе

на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет **не менее 70 %**;

2) сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые (торговые), снабженческие, садоводческие, огороднические, животноводческие), признаваемые таковыми в соответствии с Федеральным законом от 08.12.1995 № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации», у которых доля доходов от реализации сельскохозяйственной продукции собственного производства членов данных кооперативов, включая продукцию первичной переработки, произведенную данными кооперативами из сельскохозяйственного сырья собственного производства членов этих кооперативов, а также от выполненных работ (услуг) для членов данных кооперативов составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 %;

3) рыбохозяйственные организации также признаются налогоплательщиками ЕСХН (п. 2.1 ст. 346.2 НК РФ).

Организации (индивидуальные предприниматели), которые не производят сельхозпродукцию, а только осуществляют ее первичную или последующую (промышленную) переработку, *не вправе применять ЕСХН*.

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, освобождаются от обязанности по уплате ряда налогов, предусмотренных для спецрежимов, ранее рассмотренных на рис. 31 (налога на прибыль организаций, НДС, налога на имущество организаций).

**Не вправе применять ЕСХН:** организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров; организации, осуществляющие деятельность в сфере игорного бизнеса, а также казенные, бюджетные и автономные учреждения.

**Объектом налогообложения** по ЕСХН являются доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов (п. 2 ст. 346.4 НК).

Для признания доходов и расходов применяется кассовый метод – доходы признаются в момент поступления денежных средств в кассу или на расчетный счет, а расходы после их оплаты.

**Налоговая база** – денежное выражение дохода, уменьшенное на величину произведенных расходов (рис. 38).

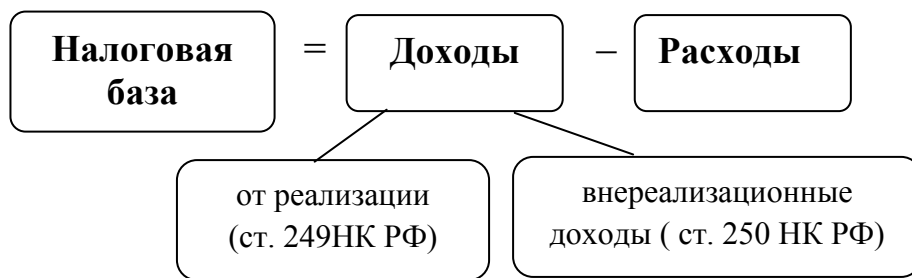


Рис. 38. Налоговая база при ЕСХН

При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала года.

Учет доходов при применении ЕСХН аналогичен учету доходов при применении общего режима налогообложения (действуют положения гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций»).

Налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на следующие расходы, приведем некоторые из них (п. 2 ст. 346.5):

1) расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств (с учетом предусмотренных НК РФ особенностей);

2) расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);

3) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;

4) материальные расходы, включая расходы на приобретение семян, рассады, саженцев и другого посадочного материала, удобрений, кормов, лекарственных препаратов для ветеринарного применения, биопрепаратов и средств защиты растений;

5) расходы на оплату труда, выплату компенсаций, пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством Российской Федерации;

6) расходы на обязательное и добровольное страхование;

7) суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным и оплаченным налогоплательщиком товарам (работам, услугам), расходы на приобретение (оплату) которых подлежат включению в состав расходов в соответствии с настоящей статьей;

8) суммы процентов, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

9) расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги;

- 10) расходы на канцелярские товары;
- 11) суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством о налогах и сборах, за исключением суммы единого сельскохозяйственного налога, уплаченной в соответствии с настоящей главой;
- 12) судебные расходы и арбитражные сборы;
- 13) расходы в виде потерь от стихийных бедствий, пожаров, аварий, эпизоотий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением и ликвидацией их последствий и др. (всего 44 пункта).

**Налоговая ставка** устанавливается в размере 6 %.

**Налоговым периодом** признается календарный год, отчетным периодом – полугодие.

**Порядок исчисления налога (авансового платежа)** производится по формулам:

$$A_{\text{полуг}} = \text{НБ}_{\text{полуг}} \times 6 \%, \quad (21)$$

$$\text{ЕСХН} = \text{НБ}_{\text{год}} \times 6 \% - A_{\text{полуг}}. \quad (22)$$

Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу за налоговый период на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Перенос убытка на будущие налоговые периоды осуществляется в течение 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Убыток, не перенесенный на следующий год, может быть перенесен целиком или частично на любой год из последующих девяти лет. Сроки уплаты налога и сдачи налоговой отчетности приведены в табл. 14.

Таблица 14

**Сроки уплаты налога и сдачи налоговой отчетности**

Сроки уплаты		Сроки сдачи налоговой декларации
авансового платежа	не позднее 25-го июля	не предоставляется
налога	не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом	

В случае прекращения предпринимательской деятельности в качестве сельскохозяйственного товаропроизводителя декларация представляется не позднее 25-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором согласно уведомлению, представленному налогоплательщиком в налоговый орган, такая деятельность им прекращена (подп. 2 п. 1 ст. 346.10 НК РФ).

### Пример.

В течение отчетного периода ООО «Колос» отгрузило продукции на 4050 тыс. руб., оплата за реализованную продукцию поступила в размере 3825 тыс. руб. Расходы составили 2880 тыс. руб., из них оплачено 80 %. Сумма страховых взносов уплачена в размере 22,5 тыс. руб. Сумма непокрытого убытка прошлых лет – 130,5 тыс. руб.

#### Задание.

Рассчитайте сумму налога, подлежащую уплате в бюджет.

#### Решение.

Определим налоговую базу кассовым методом как доходы, уменьшенные на величину расходов:

Доходы (руб.)	Расходы (руб.)
3 825 000	2 880 000 × 80 % = 2 304 000 2 304 000 + 22 500 = 2 326 500
Итого: 3 825 000	Итого: 2 326 500

Используя формулу, определим сумму ЕСХН:

$$\text{ЕСХН} = (3\,825\,000 - 2\,326\,500 - 130\,500) \times 6\% = 82\,080 \text{ руб.}$$

Фрагмент налоговой декларации представлен на рис. 39.

**Раздел 2. Расчет единого сельскохозяйственного налога**

(в рублях)

Показатели	Код строки	Значения показателей
Сумма доходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу	010	3 8 2 5 0 0 0 - - - -
Сумма расходов за налоговый период, учитываемых при определении налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу	020	2 3 2 6 5 0 0 - - - -
Налоговая база по единому сельскохозяйственному налогу за налоговый период (стр. 010 – стр. 020, если стр.010 > стр. 020)	030	1 4 9 8 5 0 0 - - - -
Сумма убытка, полученного в предыдущем (предыдущих) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающая налоговую базу за налоговый период	040	1 3 0 5 0 0 0 - - - -
Сумма единого сельскохозяйственного налога, исчисленного за налоговый период ((стр. 030 - стр. 040) × 6 / 100)	050	8 2 0 8 0 - - - - -

Рис. 39. Фрагмент налоговой декларации по ЕСХН

## Контрольные вопросы

1. Какова цель введения ЕСХН?
2. Какие налоги перестают уплачивать организации в связи с переходом на уплату ЕСХН?
3. Соблюдение каких условий позволяет применять систему налогообложения в виде ЕСХН?
4. Каков порядок списания стоимости основных фондов и нематериальных активов при уплате ЕСХН?
5. В каких случаях организации и индивидуальные предприниматели теряют право уплаты ЕСХН?
6. Какая налоговая ставка действует при ЕСХН?
7. Назовите налоговый и отчетный периоды при ЕСХН.

### 3.5. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Специальный налоговый режим в виде «Системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» вступил в действие в соответствии с принятием гл. 26.4 НК РФ.

*Соглашение о разделе продукции* (далее – СРП) – это договор, который заключается между организацией и Российской Федерацией. На основании этого договора Россия передает организации (которая называется инвестором) на определенный срок исключительное право на поиск, разведку и добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении. Инвестор, в свою очередь, обязуется отдать государству часть добытого сырья или выплатить денежный эквивалент ее стоимости.

Специальный налоговый режим призван стимулировать инвесторов к заключению СРП. Однако следует отметить, что некоторые из особенностей налогообложения при выполнении СРП важны не только для инвесторов, но и для других участников СРП, взаимодействующих с инвестором на основании договоров.

#### Основные понятия и положения

*Инвестор* – это пользователь недр, заключивший СРП. Инвестором может быть как юридическое лицо, так и созданное на основе договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) объединение юридических лиц, осуществляющее вложение собственных, заемных или привлеченных средств, имущества

и (или) имущественных прав в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях СРП.

**Продукция** – полезное ископаемое, добытое из недр на территории Российской Федерации, а также на ее континентальном шельфе и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации.

**Произведенная продукция** – количество горнодобывающей продукции и продукции разработки карьеров, содержащееся в фактически добытом из недр минеральном сырье и по своему качеству соответствующее государственному стандарту Российской Федерации.

**Раздел продукции** – раздел между государством и инвестором произведенной продукции в натуральном и (или) стоимостном выражении в соответствии с Федеральным законом от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции».

**Компенсационная продукция** – часть произведенной продукции при выполнении соглашения о разделе продукции, которая не должна превышать 75 % общего количества произведенной продукции, а при добыче на континентальном шельфе России – 90 % общего количества произведенной продукции, передаваемой в собственность инвестора для возмещения понесенных им расходов.

**Прибыльная продукция** – произведенная за отчетный (налоговый) период при выполнении соглашения о разделе продукции за вычетом части продукции, стоимостный эквивалент которой используется для уплаты налога на добычу полезных ископаемых и компенсационной продукции.

**Цена продукции** – определяемая в соответствии с условиями соглашения стоимость продукции.

Условия, необходимые для применения системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции:

1. Соглашение должно быть заключено после того, как признан несостоявшимся аукцион по предоставлению права пользования недрами, которые являются объектом СРП.

*Иными словами, сначала право пользования участком недр должно быть выставлено на аукцион. Если желающих его купить нет, то это право предоставляется вторично, но уже по конкурсу на условиях СРП. (Соглашение, заключенное при соблюдении вышеописанной процедуры, будет давать право инвестору на применение данного специального налогового режима).*

2. Соглашение должно предусматривать увеличение доли продукции, получаемой государством в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности, оговоренных в соглашении.



3. Если соглашение предусматривает раздел произведенной продукции между государством и инвестором, доля государства в распределяемой продукции не должна составлять менее 32 %.

Переход на применение специального налогового режима в виде выполнения соглашения о разделе продукции носит заявительный характер и предполагает подачу в налоговый орган по месту нахождения участка недр следующих документов:

- письменного заявления о постановке на учет в качестве налогоплательщика при выполнении СРП;
- соглашения о разделе продукции;
- решения об утверждении результатов аукциона на предоставление права пользования участком недр и иных условиях, чем раздел продукции, и о признании аукциона несостоявшимся в связи с отсутствием участников.

При выполнении СРП инвестор освобождается от уплаты ряда налогов, перечень которых зависит от того, какой из двух способов раздела продукции применяется при реализации СРП.

Первый вариант (общий или традиционный раздел продукции) регламентируется п. 1 ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции». При этом варианте в первую очередь из всей произведенной продукции выделяется та часть, которая передается инвестору для компенсации его затрат (компенсационная продукция). Ограничения на максимальный размер компенсации составляют не более 75 % общего количества произведенной продукции.

Прибыль, полученная инвестором от реализации компенсационной продукции, облагается налогом в соответствии с гл. 25 НК РФ. Продукция, которая остается после компенсации, называется *прибыльной*. Эта продукция делится между государством и инвестором в пропорции, установленной СРП.

При выполнении соглашения, предусматривающего условия раздела произведенной продукции в соответствии с п. 1 ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции», инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- государственную пошлину;
- таможенные платежи;

- земельный налог;
- акциз, за исключением акциза на подакцизное минеральное сырье, предусмотренное подп. 1 п. 2 ст. 181 НК РФ.

Второй вариант (прямой раздел продукции) регламентируется п. 2 ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции». В этом случае затраты инвестора не компенсируются, а между ним и государством делится вся произведенная продукция согласно условиям СРП (с учетом минимального ограничения доли государства – 32 %). При таком варианте раздела продукции инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- налог на добавленную стоимость.

Налог на имущество и транспортный налог инвестор не уплачивает только по тем объектам, которые используются при применении СРП.

Вне зависимости от избранного варианта раздела продукции инвестор не уплачивает региональные и местные налоги. Он может быть освобожден от таких платежей решением соответствующего законодательного органа государственной власти субъекта Федерации или представительного органа местного самоуправления. Если же такого решения не существует, то затраты по уплате региональных и местных налогов и сборов возмещаются инвестору в полном объеме путем уменьшения доли государства при ее разделе (п. 14 ст. 346.35 НК РФ).

#### **Особенности расчета и уплаты налога на прибыль.**

Налог на прибыль уплачивается инвестором только в случае, если СРП заключено на условиях компенсации его затрат. Объектом налогообложения является прибыль, полученная налогоплательщиком в связи с выполнением СРП. Прибылью налогоплательщика признается его доход от выполнения соглашения, уменьшенный на величину расходов.

Доходом налогоплательщика от выполнения СРП признается стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения, а также внереализационные расходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ. Стоимость прибыльной продукции определяется как произведение объема прибыльной продукции и цены произведенной продукции, установленной СРП.

Расходами налогоплательщика признаются обоснованные и документально подтвержденные расходы, понесенные налогоплательщиком при СРП.

Расходы налогоплательщика подразделяются:

– на расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции;

– расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу.

Возмещаемыми признаются расходы, понесенные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде в целях выполнения работ по СРП в соответствии с программой работ и сметой расходов.

Не относятся к возмещаемым расходам:

1) понесенные до вступления соглашения в силу:

– расходы на приобретение пакета геологической информации для участия в аукционе;

2) понесенные с даты вступления соглашения в силу:

– разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в соглашении;

– проценты по полученным кредитам и заемным средствам, а также комиссионные выплаты, связанные с получением и использованием заемных средств для финансирования деятельности по соглашению;

– другие расходы, предусмотренные п. 3 ст. 262 НК РФ, подп. 10 и 13 п. 1 и подп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ.

Состав возмещаемых расходов предусматривается СРП (с учетом требований ст. 346.38 НК РФ) и утверждается управляющим комитетом в порядке, предусмотренном соглашением.

Расходы подлежат возмещению налогоплательщику в размере, не превышающем установленного соглашением предельного уровня компенсационной продукции, который не может быть выше, как уже говорилось ранее, 75 %.

*Например*, в соответствии с условиями СРП предельный уровень компенсационной продукции составляет 50 % общего количества произведенной продукции. Общее количество произведенной за налоговый период продукции – 50 000 т. Цена 1 т продукции, установленная соглашением, составляет 200 руб.

Предельное количество компенсационной продукции за этот период:  $50\,000\text{ т} \times 50\% = 25\,000\text{ т}$ .

Предельный уровень компенсационной продукции в стоимостном выражении в налоговый период равен 5 000 000 руб. ( $25\,000\text{ т} \times 200\text{ руб./т}$ ).

Общая сумма возмещаемых расходов за налоговый период – 2 000 000 руб., это в тоннах составит:

$$2\,000\,000 \text{ руб.} : 200 \text{ руб./т} = 10\,000 \text{ т.}$$

Из приведенных расчетов видно, что количество продукции, необходимое для возмещения затрат инвестора (10 000 т), не превышает предельного уровня компенсационной продукции, предусмотренного условиями СРП (25 000 т). Это означает, что все возмещаемые расходы (2 000 000 руб.) будут погашены в данном налоговом периоде.

Если размер возмещаемых расходов превышает предельный уровень компенсационной продукции в отчетном (налоговом) периоде, возмещение расходов производится в размере указанного предельного уровня. Расходы же инвестора в части, превышающей предельный уровень, подлежат включению в состав возмещаемых расходов следующего отчетного (налогового) периода.

Расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу, включают расходы, учитываемые в целях налогообложения в соответствии с гл. 25 НК РФ и не включенные в состав возмещаемых расходов, определяемых в соответствии с положением ст. 346.38 НК РФ.

В состав расходов (уменьшающих налогооблагаемую базу) не могут быть включены суммы налога на добычу полезных ископаемых.

При исчислении налога на прибыль инвестор должен применять следующий порядок признания доходов и расходов:

1) для дохода, полученного налогоплательщиком в виде части прибыльной продукции, датой получения дохода признается последний день отчетного (налогового) периода, в котором был осуществлен раздел продукции;

2) по иным видам доходов и расходов применяется порядок признания доходов и расходов, установленный гл. 25 НК РФ.

#### **Налоговый и отчетные периоды.**

*Налоговым периодом* признается календарный год.

Отчетными периодами признаются квартал; полугодие; 9 месяцев.

*Особенности расчета и уплаты налога на добычу полезных ископаемых.*

Уплата налога на добычу полезных ископаемых осуществляется при выполнении соглашений, которые предусматривают условия раздела произведенной продукции в соответствии с п. 1 ст. 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции».

*Налогоплательщики* определяют сумму налога на добычу полезных ископаемых в соответствии с гл. 26 НК РФ.

Налоговая база по данному налогу определяется в обычном порядке, но отдельно по каждому соглашению. Налоговая база принимается как стоимость добытых полезных ископаемых, за исключением нефти, газового конденсата природного, по которым она определяется как количество добытых полезных ископаемых.

Основная особенность применения специального налогового режима в части налога на добычу полезных ископаемых – понижение ставки этого налога. Данные ставки вычисляются умножением ставок налога на добычу полезных ископаемых на коэффициент 0,5 % (п. 6 ст. 346.37 НК РФ).

*Например*, в соответствии с п. 2 ст. 342 НК РФ при добыче кондиционных руд черных металлов применяется ставка налога на добычу полезных ископаемых в размере 4,8 %. При добыче кондиционных руд черных металлов в рамках СРП данная ставка должна применяться с коэффициентом 0,5 % и составит 2,4 % ( $4,8 \% \times 0,5$ ).

Ставка налога, применяемая при добыче нефти и газового конденсата, также применяется в пониженном размере, но не всегда. Базовая налоговая ставка по данным полезным ископаемым составляет 340 руб. за 1 т. При этом указанная налоговая ставка применяется с коэффициентом, характеризующим динамику мировых цен на нефть  $K_{ц}$  (п. 5 ст. 346.37 НК РФ):

$$K_{ц} = (Ц - 8) \times P / 252, \quad (23)$$

где Ц – средний за налоговый период уровень цен нефти сырой марки «Юралс», долл. США за 1 баррель; P – среднее значение за налоговый период курса доллара США к российскому рублю, устанавливаемого ЦБ РФ. Эта величина определяется налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса доллара США к рублю за все дни в соответствующем налоговом периоде.

Рассчитанный в указанном порядке  $K_{ц}$  округляется до четвертого знака.

Особенности применения вышеуказанной ставки заключаются в следующем:

– *во-первых*, данная ставка применяется только в отношении организаций, перешедших на специальный налоговый режим;

– *во-вторых*, рассчитанная ставка может применяться с понижающим коэффициентом 0,5 % не всегда. Данный коэффициент применяется только в том случае, если в процессе реализации СРП

еще не достигнут предельный уровень коммерческой добычи нефти или газового конденсата. Эта величина устанавливается в качестве отдельного условия СРП. С момента достижения такого уровня и до окончания действия соглашения применение понижающего коэффициента прекращается (п. 7 ст. 346.37 НК РФ).

*Например*, средний за налоговый период уровень цен нефти сорта «Юралс» составил 21,8 долл. за 1 баррель. Среднее значение курса доллара США к российскому рублю, устанавливаемого ЦБ РФ, за налоговый период составило 25. Значение специального коэффициента составит

$$K_{ц} = (21,8 - 8) \times 25 / 252 = 1,3662.$$

До достижения предельного уровня коммерческой добычи нефти налоговая ставка будет равна 232,3 руб. за 1 т нефти ( $340 \times 1,3662 \times 0,5$ ).

По достижении предельного уровня коммерческой добычи и до окончания срока действия СРП налоговая ставка увеличится вдвое и составит 464,5 руб. за 1 т нефти.

#### **Особенности расчета и уплаты налога на добавленную стоимость.**

Налог на добавленную стоимость при выполнении соглашения уплачивается в соответствии с гл. 21 НК РФ. При выполнении соглашений применяется налоговая ставка, установленная в соответствии с гл. 21 НК РФ.

В случае если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов при выполнении работ по соглашению превышает общую сумму налога, исчисленную по товарам, работам, услугам реализованным (в том числе при отсутствии указанной реализации), полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в порядке, установленном ст. 176 НК РФ (п. 3 ст. 346.39 НК РФ).

Не подлежит налогообложению:

1) передача на безвозмездной основе имущества, необходимого для выполнения работ между инвестором и оператором в соответствии с программой работ и сметой расходов, которые утверждены в установленном соглашением порядке;

2) передача организацией, являющейся участником не имеющего статуса юридического лица объединения организаций, выступающего в качестве инвестора в соглашении, другим участникам такого объединения соответствующей доли произведенной продукции, полученной инвестором по условиям соглашения;

3) передача налогоплательщиком в собственность государства вновь созданного или приобретенного налогоплательщиком имущества, использованного для выполнения работ по соглашению и подлежащего передаче государству в соответствии с условиями соглашения.

#### **Особенности представления налоговых деклараций.**

По вышеперечисленным налогам налогоплательщик представляет в налоговые органы по месту нахождения участка недр, предоставляемого в пользование на условиях соглашения, налоговые декларации по каждому налогу отдельно от другой деятельности.

Если участок недр, предоставляемый в пользование на условиях соглашения, расположен на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации, налогоплательщик представляет налоговые декларации по налогам в налоговые органы по месту его нахождения.

#### **Контрольные вопросы**

1. В чем суть и цель введения специального налогового режима при выполнении соглашения о разделе продукции?
2. Что такое произведенная и прибыльная продукция?
3. Что такое компенсационная продукция и каково ее предельное значение?
4. Дайте определение понятий «инвестор», «раздел продукции» и «цена продукции».
5. Соблюдение каких условий позволяет применить налоговый режим в виде СРП?
6. Какие варианты раздела продукции между инвестором и государством Вам известны?

### **3.6. Патентная система налогообложения**

Патентная система налогообложения (ПСН) введена Федеральным законом от 25.06.2012 № 94-ФЗ и регулируется гл. 26.5 НК РФ с 1 января 2013 г., вводится в действие законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

*Налогоплательщиками* признаются индивидуальные предприниматели, перешедшие на патентную систему налогообложения. ПСН применяется индивидуальными предпринимателями наряду

с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется добровольно.

Патентная система налогообложения применяется в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;

2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;

3) парикмахерские и косметические услуги;

4) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;

5) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;

6) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;

7) ремонт мебели;

8) услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий;

9) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;

10) оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;

11) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом;

12) ремонт жилья и других построек;

13) услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству;

14) услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;

15) услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;

16) ветеринарные услуги;

17) сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности;

18) услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства;

19) проведение занятий по физической культуре и спорту;

20) услуги поваров по изготовлению блюд на дому;



- 21) услуги по прокату;
- 22) экскурсионные услуги;
- 23) обрядовые услуги;
- 24) ритуальные услуги;
- 25) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 м<sup>2</sup> по каждому объекту организации торговли;
- 26) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;
- 27) услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 м<sup>2</sup> по каждому объекту организации общественного питания и другие виды (всего 47).

*Документ, удостоверяющий право на применение патентной системы* – это патент на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, который действует на территории того субъекта РФ, который указан в патенте (п. 1 ст. 346.45 НК РФ).

При ведении индивидуальным предпринимателем нескольких видов предпринимательской деятельности патент необходимо приобретать на каждый из видов деятельности отдельно.

*Срок действия патента – 1–12 месяцев.* Патент выдается с любой даты, на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года (п. 5 ст. 346.45 НК РФ).

Для налогоплательщиков, желающих применять ПСН, установлены некоторые ограничения (рис. 40).

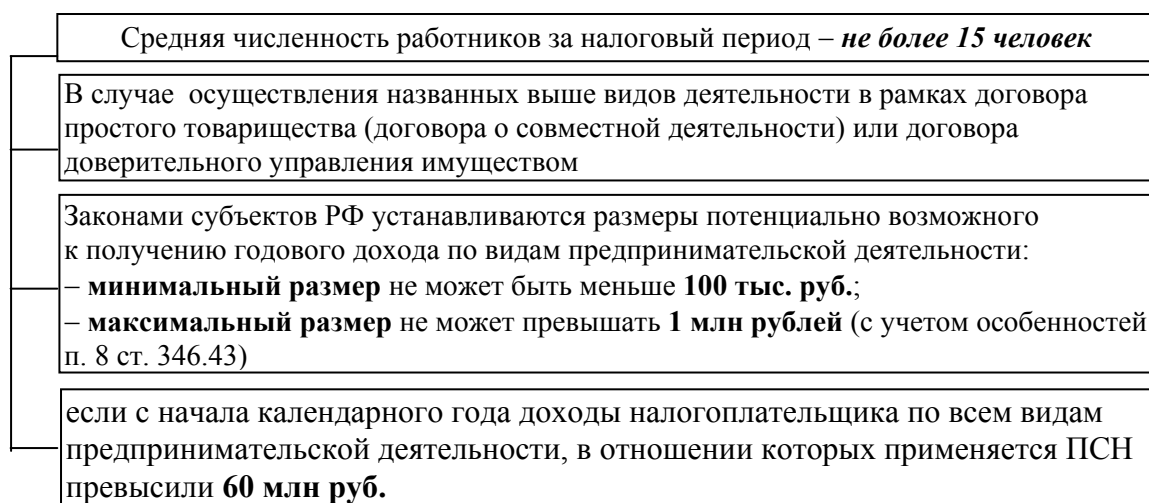


Рис. 40. Ограничения по применению ПСН

Также необходимо учесть, что минимальный и максимальный размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода подлежат индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год.

Власти региона могут дифференцировать величину потенциально возможного дохода в зависимости от количества наемных работников, объектов, транспортных средств, от места ведения предпринимательской деятельности и т.д. (письмо Минфина России от 20 августа 2012 г. № 03-11-10/39).

Применение патентной системы налогообложения предусматривает освобождение от обязанности по уплате (табл. 15).

Таблица 15

**Виды налогов, в отношении которых предусмотрено освобождение налогоплательщиков ПСН**

Освобождение от уплаты налогов	Примечание
Налог на доходы физических лиц	В части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН
Налог на имущество физических лиц	В части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН
НДС	За исключением НДС, подлежащего уплате: – при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется ПСН; – при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией; – при осуществлении операций, облагаемых в соответствии со ст. 174.1 НК РФ

**Объектом** налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта РФ.

**Налоговая база** определяется как денежное выражение потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется ПСН, устанавливаемого на календарный год законом субъекта РФ.

**Налоговым периодом** признается календарный год, за исключением следующих случаев:

1) если патент выдан на срок менее календарного года, налоговым периодом признается срок, на который выдан патент;

2) если индивидуальный предприниматель прекратил предпринимательскую деятельность, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента, налоговым периодом признается период с начала действия патента до даты прекращения такой деятельности.

**Налоговая ставка** устанавливается в размере 6 %.

**Порядок исчисления налога** – налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы:

$$ЕН_{ПСН} = НБ \times 6 \%. \quad (24)$$

В случае получения индивидуальным предпринимателем патента на срок менее двенадцати месяцев налог рассчитывается как

$$ЕН_{ПСН} = НБ / 12_{\text{мес}} \times n \times 6 \%, \quad (25)$$

где  $n$  – количество месяцев срока, на который выдан патент.

Величина налога не зависит от размера фактически полученного индивидуальным предпринимателем дохода и определяется исходя из суммы установленного по каждому виду деятельности потенциально возможного к получению годового дохода.

**Порядок уплаты налога** приведен на схеме рис. 41.



Рис. 41. Порядок уплаты единого налога в отношении ПСН

**Налоговая декларация** по налогу, уплачиваемому в связи с применением патентной системы налогообложения, в налоговые органы не представляется.

**Постановка на учет индивидуального предпринимателя** в качестве налогоплательщика, применяющего патентную систему налогообложения, осуществляется налоговым органом, в который он обратился с заявлением на получение патента (рис. 42).

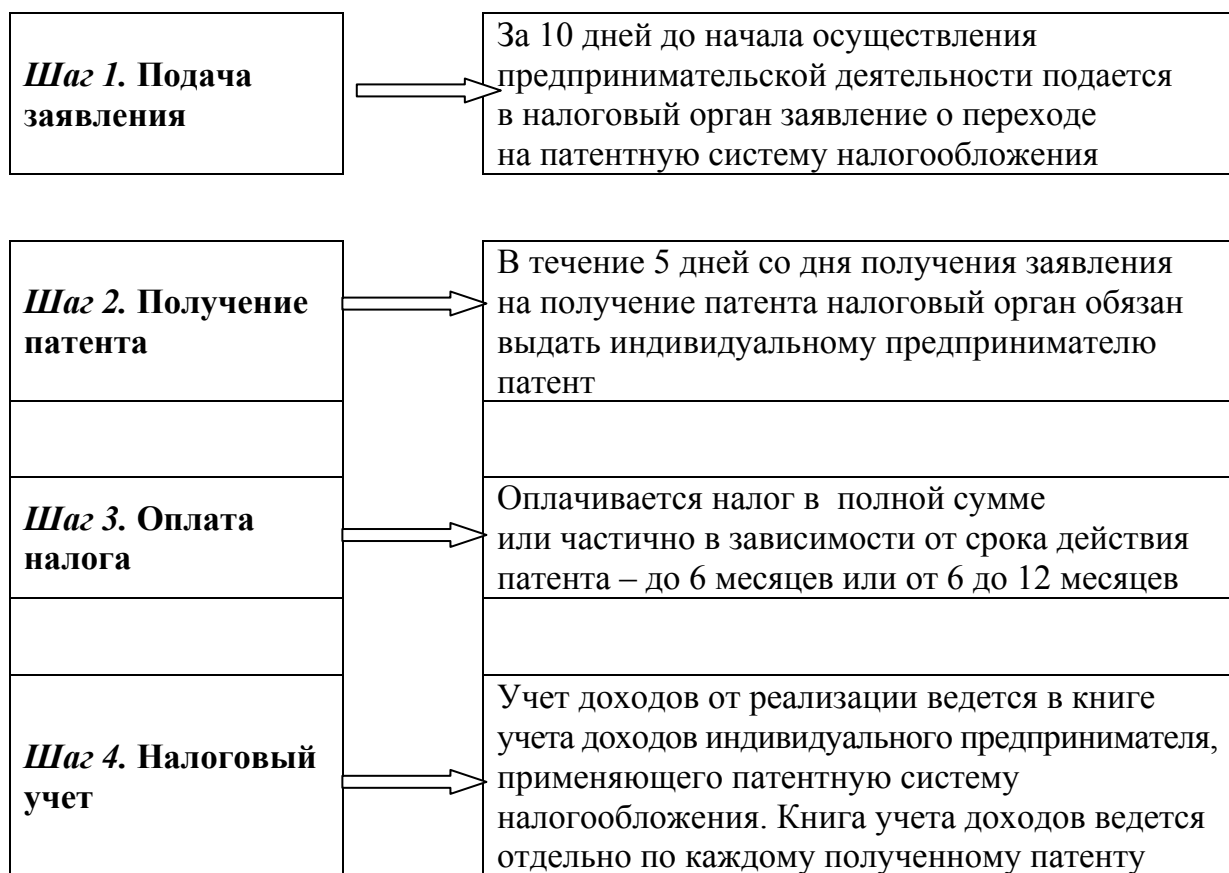


Рис. 42. Пошаговая инструкция по получению патента

**Пример.**

Индивидуальный предприниматель получил два патента:

– по деятельности «Ремонт, окраска и пошив обуви» на срок 5 месяцев;

– по деятельности «Изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц» – на 9 месяцев.

Начало деятельности приходится на 1 марта 2013 г.

**Задание.**

Рассчитать сумму налога по патенту.

Законом города № от 31 октября 2012 г. № 53 «О патентной системе налогообложения» потенциально возможный доход в отношении деятельности «Ремонт, окраска и пошив обуви» и «Изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц» установлен в размере 600 000 руб.

### *Решение.*

Рассчитаем первую сумму платежа в бюджет по указанным патентам:

1) в части ремонта обуви размер налога за 5 месяцев составит:

$$600\ 000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} \times 5 \text{ мес.} \times 6 \% = 15\ 000 \text{ руб.}$$

Эту сумму предприниматель должен перечислить сразу, поскольку патент выдан менее чем на полгода.

2) в части изготовления ключей:

$$600\ 000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} \times 9 \text{ мес.} \times 6 \% = 27\ 000 \text{ руб.}$$

Первый платеж по этому патенту составит 9000 руб. ( $27\ 000 : 3$ ), второй 18 000 руб. ( $27\ 000 : 3 \times 2$ ).

Таким образом, до 25 марта предприниматель должен перечислить в бюджет 24 000 руб. ( $15\ 000 + 9\ 000$ ).

Оставшаяся часть по второму патенту в размере 18 000 руб. должна быть перечислена до 30 ноября 2013 г.

### **Контрольные вопросы**

1. Кто является налогоплательщиком ПСН?
2. Какие виды деятельности действуют в рамках ПСН?
3. От каких налогов освобождаются налогоплательщики ПСН?
4. Как исчисляется сумма единого налога при ПСН?
5. Каков порядок расчета и уплаты единого налога при ПСН?
6. Что является налоговым ПСН?

## Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации : федер. закон. – Ч. 1 № 146-ФЗ : [принята 31 июля 1998 г. ; в ред. от 1 янв. 2014 г.] // Собрание законодательства РФ. – 1998. – 3 авг. – № 31 ; Ч. 2 №117-ФЗ : [принята 5 авг. 2000 г. ; в ред. от 30 янв. 2014 г.] // Собрание законодательства РФ. – 2000. – 7 авг. – № 32.
2. Водный кодекс Российской Федерации : федер. закон № 74-ФЗ : [принят 3 июня 2006 г. ; в ред. от 28 дек. 2013 г.] // Собрание законодательства. – 2006. –
3. Земельный кодекс Российской Федерации : федер. закон № 136-ФЗ : [принят 25 окт. 2001 г. ; в ред. от 28 дек. 2013 г.] // Собрание законодательства от (от № 446-ФЗ).
4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (КОАП РФ) : федер. закон № 195-ФЗ : [принят 30 дек. 2001 г. ; в ред. от 15 февр. 2014 г.] // Собрание законодательства. – 2001. – № 2.
5. Агабекян, О. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / О. В. Агабекян, К. С. Макарова. – М., 2009. – Ч. 1. – 172 с.
6. Аксенов, С. Налоги и налогообложение : учеб. / С. Аксенов, Л. Битюкова, А. Крылов, И. Ласкина. – Курск : РФЭИ, 2010. – 356 с.
7. Аксенов, С. Налоги и налогообложение : практикум / С. Аксенов, С. Заугольников, А. Крылов, И. Ласкина. – Курск : РФЭИ, 2011. – 216 с.
8. Аронов, А. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М., 2009. – 576 с.
9. Жидкова, Е. Ю. Налоги и налогообложение : учеб. пособие. – 2009. – М., 480 с.
10. Налоги и налогообложение : учеб. / под ред. И. А. Майбурова. – М., 2011. – 558 с.
11. Мамрукова, О. И. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / О. И. Мамрукова. – М., 2010. – 310 с.
12. Рыманов, А. Ю. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / А. Ю. Рыманов. – М., 2009. – 331 с.
13. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / под ред. Д. Г. Черника. – М., 2010. – 367 с.
14. Филина, Ф. Н. Налоги и налогообложение в Российской Федерации : учеб. пособие / Ф. Н. Филина. – М., 2009. – 424 с.
15. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах / Е. С. Вылкова [и др.]. – СПб. : СПбГУЭФ, 2012. – 80 с.

16. Зрелов, А. П. Налоги и налогообложение : консп. лекций / А. П. Зрелов. – 5-е изд., испр. и доп. – М., 2010. – 147 с.
17. Черник, Д. Г. Налоговое консультирование : учеб. пособие / Д. Г. Черник, Л. С. Кирина, В. В. Балакин. – М., 2009. – 439 с.
18. Барулин, С. В. Налоговый менеджмент : учеб. пособие / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. – М., 2007. – 272 с.
19. Колчин, С. П. Налогообложение : учеб. пособие / С. П. Колчин. – М., 2008. – 144 с.
20. Практикум по федеральным налогам и сборам с организаций / под ред. Л. И. Гончаренко. – М., 2007. – 280 с.
21. Беспалов, М. В. Схемы минимизации налогообложения / М. В. Беспалов, Ф. Н. Филина. – М., 2010. – 368 с.
22. Теория и история налогообложения / И. А. Майбуров. – 2-е изд., перераб. и доп. – М., 2011. – 422 с.
23. Майбуров, И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М., 2011. – 591 с.
24. Информационно справочная система «ГАРАНТ Эксперт».
25. Информационно-справочная система «КонсультантПлюс».
26. Официальный сайт ФНС РФ. – URL: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)

## **Периодические издания**

### **Журналы**

1. «Налоговый вестник».
2. «Налоговая политика и практика» и др.

# Приложение

Приложение к Приказу ФНС России  
от 05.10.2010 № ММВ-7-11/479  
(в ред. Приказа ФНС России от 14.11.2013 № ММВ-7-3/501)  
Форма КНД 1165012

## ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

Налоговый орган:		код:
Адрес налогового органа:		
ИНН:	КПП:	Время приема:
Исполнитель:	контактный телефон:	

Для сведения сообщаем:

- если Вы имеете право на налоговые льготы, то в соответствии с законодательством о налогах и сборах Вам необходимо предъявить в налоговый орган документы, являющиеся основаниями для предоставления налоговых льгот;
- информация о наличии недоимки и задолженности по пени и законодательных актах, регламентирующих порядок исчисления налогов, размещается на сайте ФНС России [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) "Личный кабинет налогоплательщика" и на сайте [www.fns.gov.ru](http://www.fns.gov.ru) (Оформляясь сайтом Управления ФНС России по субъекту Российской Федерации);
- в соответствии со статьей 45 Налогового кодекса Российской Федерации Вы имеете право исполнить обязанность по уплате налога (ов) досрочно;
- за несвоевременную уплату налога начисляется пеня по ставке, равной одной трехсотой действующей ставки рефинансирования Банка России за каждый день просрочки;
- ОКТМО – код муниципального образования, межселенной территории, населенного пункта, входящего в состав муниципального образования, на территории которого мобилизуются денежные средства.

НАЛОГОВОЕ УВЕДОМЛЕНИЕ № \_\_\_\_\_

Ф.И.О. налогоплательщика:	ИНН:
---------------------------	------

### Раздел 1. Расчет (перерасчет) транспортного налога

Налоговый период (год)	Объект налогообложения	Государственный регистрационный знак	Налоговая база	Доля в праве	Налоговая ставка (руб.)	Количество месяцев, за которое производится расчет, перерасчет к году	Сумма налоговых льгот (руб.)	Исчисленная сумма налога (руб.)	Сумма налога, исчисленная ранее (руб.)*	Сумма налога к доплате (+) / к уменьшению (-) (руб.)* (гр. 9 – гр. 10)
1а	2а	3а	4а	5а	6а	7а	8а	9а	10а	11а
а	а	а	а	а	а	а	а	а	а	а

На основании законодательства о налогах и сборах Вы обязаны уплатить до _____ (дата)	Всего по ОКТМО (гр. 10 + гр. 11)
--	----------------------------------

\* Сумма налога по ранее направленному налоговому уведомлению № \_\_\_\_\_  
**Справочно.** По состоянию на \_\_\_\_\_ по ОКТМО \_\_\_\_\_ у Вас имеется переплата \_\_\_\_\_ руб.\*\*



**Раздел 2. Расчет (перерасчет) земельного налога**

Налоговый период (год)	Кадастровый номер земельного участка	Место нахождения земельного участка (адрес)	Налоговая база (кадастровая стоимость) (руб.)	Доля в праве	Не облагаемая налогом сумма (руб.)	Налоговая ставка (%)	Количество месяцев, за которые производится расчет, перерасчет к году	Коэффициент для индивидуального жилищного строительства	Сумма налогов (руб.)	Исчисленная сумма налога (руб.)	Сумма налога, исчисленная ранее (руб.)*	Сумма налога к уплате (с) и уменьшению (-) (руб.) (гр. 11 - гр. 12)
1а	2а	3а	4а	5а	6а	7а	8а	9а	10а	11а	12а	13а
а	а	а	а	а	а	а	а	а	а	а	а	а

На основании законодательства о налогах и сборах Вы обязаны уплатить до (дата) Всего по ОКТМО (гр. 12 + гр. 13)

\* Сумма налога по ранее направленному налоговому уведомлению №

Справочно. По состоянию на по ОКТМО у Вас имеется переплата руб.\*\*

По состоянию на по ОКТМО у Вас имеется задолженность по пени в сумме руб. и задолженность по пени в сумме руб.

**Раздел 3. Расчет (перерасчет) налога на имущество физических лиц**

Налоговый период (год)	Объект налогообложения	Место нахождения объекта (адрес)	Налоговая база (инвентаризационная стоимость) (руб.)	Доля в праве	Налоговая ставка %	Количество месяцев, за которые производится расчет, перерасчет к году	Сумма налогов (руб.)	Исчисленная сумма налога (руб.)	Сумма налога, исчисленная ранее (руб.)*	Сумма налога к уплате (с) и уменьшению (-) (руб.) (гр. 9 - гр. 10)
1а	2а	3а	4а	5а	6а	7а	8а	9а	10а	11а
а	а	а	а	а	а	а	а	а	а	а

На основании законодательства о налогах и сборах Вы обязаны уплатить до (дата) Всего по ОКТМО (гр. 10 + гр. 11)

\* Сумма налога по ранее направленному налоговому уведомлению №

Справочно. По состоянию на по ОКТМО у Вас имеется переплата руб.\*\*

По состоянию на по ОКТМО у Вас имеется задолженность по пени в сумме руб. и задолженность по пени в сумме руб.

Приложение: Платежный документ(ы) на уплату налога(ов) по настоящему налоговому уведомлению.

\*\* Внимание. Сумма в платежном документе указана за минусом переплаты по налогу (данная строка заполняется только при наличии переплаты).

Окончание

Приложение к Приказу ФНС России  
от 05.10.2010 № ММВ-7-11/479@  
(в ред. Приказа ФНС России от 14.11.2013 № ММВ-7-3/501@)  
Форма КНД 1165025

НАЛОГОВОЕ УВЕДОМЛЕНИЕ №

на уплату:

транспортного налога в сумме  руб.;

земельного налога в сумме  руб.;

налога на имущество физических лиц в сумме  руб.

Ф.И.О. налогоплательщика  ИНН

Адрес

ПОЛУЧИЛ  20  г.   
 (подпись налогоплательщика)

**Примечание.** Отрывной корешок заполняется и остается в налоговых органах в случае, если налоговое уведомление вручается налогоплательщику лично.

Учебное издание

**Свиридова** Нина Владимировна,  
**Ануфриева** Елена Михайловна,  
**Денисенко** Александр Николаевич

## Налоги и налогообложение

В двух частях

Часть 2

Редактор *Т. В. Веденеева*  
Компьютерная верстка *Н. В. Ивановой*

Подписано в печать 26.05.14.  
Формат 60×84<sup>1</sup>/16. Усл. печ. л. 5,81.  
Тираж 50. Заказ № 463.

---

Издательство ПГУ  
440026, Пенза, Красная, 40.  
Тел./факс: (8412) 56-47-33; e-mail: iic@pnzgu.ru