



Авторы выражают признательность
и благодарность ПАО «Газпром» за поддержку
и участие в издании настоящего учебника
для студентов ВУЗов нефтегазового профиля

**O.S. Kirichenko, L.V. Kolyadov,
T.V. Kirichenko**

**TAXATION
IN OIL AND GAS
INDUSTRY**

A Textbook



**ИЗДАТЕЛЬСКИЙ
ЦЕНТР
РГУ нефти и газа имени И.М. Губкина
2016**

**О.С. Кириченко, Л.В. Колядов,
Т.В. Кириченко**

**НАЛОГООБЛАЖЕНИЕ
В НЕФТЕГАЗОВОМ
КОМПЛЕКСЕ**

Учебник

*Учебник рекомендован к изданию
учебно-методической комиссией
факультета экономики
и управления*



**ИЗДАТЕЛЬСКИЙ
ЦЕНТР**
РГУ нефти и газа имени И.М. Губкина
2016

УДК 336
ББК 65.9(28)261.41
К43

Рецензенты:

д.э.н., профессор *Т.М. Рогуленко* (ФГБОУВПО «Государственный университет управления» кафедра «Бухгалтерский учет, аудит и налогообложение»);
д.э.н., профессор, заместитель генерального директора по науке
ООО «НИИГАЗЭКОНОМИКА» *А.А. Комзолов*

Кириченко О.С., Колядов Л.В., Кириченко Т.В.
К43 Налогообложение в нефтегазовом комплексе: Учебник для вузов. – М.: Российский государственный университет нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина, 2016. – 328 с.
ISBN 978-5-91961-202-5

Книга представляет собой учебно-методический комплекс, в котором кратко излагается лекционный теоретический курс, даются материалы для практических занятий и методические материалы для самостоятельной работы студентов. В учебнике отражена специфика налогообложения компаний нефтегазового комплекса.

Содержание учебника выполнено согласно инструкции РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина «Разработка и содержание учебно-методических комплексов дисциплин» и соответствует требованиям Федерального государственного образовательного стандарта высшего образования последнего поколения.

Для студентов, обучающихся по программам бакалавриата по направлениям подготовки 38.03.01 «Экономика» и 38.03.02 «Менеджмент».

УДК 336
ББК 65.9(28)261.41

Данное издание является собственностью РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина и его репродуцирование (воспроизведение) любыми способами без согласия университета запрещается.

ISBN 978-5-91961-202-5

© Кириченко О.С., Колядов Л.В., Кириченко Т.В., 2016
© Российский государственный университет нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина, 2016
© Голубев В.С., оформление серии, 2007

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	8
Глава 1. Концептуальные основы налогообложения в нефтегазовом комплексе	10
1.1. Основы теории налогов	10
1.2. Налоговое регулирование трансфертного ценообразования в России	32
<i>Вопросы для обсуждения.....</i>	38
<i>Темы рефератов.....</i>	40
<i>Задания в тестовой форме</i>	41
<i>Задачи и мини-ситуации.....</i>	53
Глава 2. Инструменты изъятия природной ренты в нефтегазовом комплексе России	65
2.1. Инструменты изъятия нефтегазовой ренты	67
2.1.1. Налог на добычу полезных ископаемых	67
2.1.2. Экспортные (вывозные) таможенные пошлины на нефть, газ и нефтепродукты: порядок применения	83
2.1.3. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции	88
2.1.4. Платежи за пользование недрами	89
2.2. Изъятие иной природной ренты в нефтегазовом комплексе	92
2.2.1. Водный налог	92
2.2.2. Плата за негативное воздействие на окружающую среду	96
2.2.3. Земельный налог	101
<i>Вопросы для обсуждения.....</i>	105
<i>Темы рефератов.....</i>	107
<i>Задания в тестовой форме</i>	107
<i>Задачи и мини-ситуации.....</i>	115
Глава 3. Налог на добавленную стоимость	121
3.1. Введение в НДС.....	121
3.2. НДС при экономических операциях внутри страны	122
3.3. НДС при экспортных и импортных операциях	132
<i>Вопросы для обсуждения.....</i>	140
<i>Темы рефератов</i>	141
<i>Задания в тестовой форме</i>	141
<i>Задачи и мини-ситуации</i>	147
Глава 4. Акцизы	153
<i>Вопросы для обсуждения.....</i>	161
<i>Темы рефератов.....</i>	161
<i>Задания в тестовой форме</i>	162
<i>Задачи и мини-ситуации.....</i>	170
Глава 5. Налог на прибыль организаций	174
<i>Вопросы для обсуждения</i>	183

<i>Темы рефератов</i>	183
<i>Задания в тестовой форме</i>	183
<i>Задачи и мини-ситуации</i>	187
Глава 6. Имущественные налоги	192
6.1. Транспортный налог	192
6.2. Налог на имущество организаций	198
<i>Вопросы для обсуждения</i>	210
<i>Темы рефератов</i>	210
<i>Задания в тестовой форме</i>	211
<i>Задачи и мини-ситуации</i>	214
Глава 7. Прочие корпоративные платежи в нефтегазовом комплексе ..	217
7.1. Государственная пошлина	217
7.2. Страховые взносы	221
7.3. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний («Взносы на травматизм»)	229
<i>Вопросы для обсуждения</i>	233
<i>Темы рефератов</i>	234
<i>Задания в тестовой форме</i>	234
<i>Задачи и мини-ситуации</i>	238
Глава 8. Обязанности нефтегазовых компаний как налоговых агентов	242
<i>Вопросы для обсуждения</i>	255
<i>Темы рефератов</i>	256
<i>Задания в тестовой форме</i>	256
<i>Задачи и мини-ситуации</i>	260
Методические материалы	263
Паспорт рабочей программы дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»	263
Правила рейтингового контроля успеваемости студентов по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»	268
Методические указания по выполнению самостоятельной работы в форме кроссворда по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»...	274
Методические указания по выполнению реферата по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»	276
Литература	280
Приложения	282
1. Федеральные арбитражные суды	282
2. Список международных договоров об избежании двойного налогообложения между Российской Федерацией и другими государствами, действующих на 01.01.2016	283
3. Межрегиональные инспекции по федеральным округам.....	298
4. Ответственность налогоплательщиков за нарушения законодательства о налогах и сборах в соответствии с НК РФ	299

5. Административная ответственность за нарушения налогового законодательства	305
6. Уголовная ответственность за нарушения налогового законодательства.....	307
7. Методика расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую ...	310
8. Методика расчета ставок вывозных таможенных пошлин на отдельные категории товаров, выработанных из нефти	312
9. Виды административной ответственности за невнесение в установленные сроки платы за негативное воздействие на окружающую среду	316
10. Особые моменты определения налоговой базы по НДС	317
11. Учет налоговых и неналоговых платежей при расчете налога на прибыль...	319
12. Перечень транспортных средств, с которых уплачивается транспортный налог	320
13. Пониженные тарифы страховых взносов.....	322
14. Размер страхового тарифа в зависимости от класса профессионального риска	323

«Ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у подданных забирают, и той, которую оставляют им».

Монтескье о налогах

ВВЕДЕНИЕ

Минерально-сырьевой потенциал нашей страны огромен. В России сосредоточено около 13% мировых разведанных запасов нефти и более 36% мировых разведанных запасов газа. Однако бесспорно, что любая хозяйственная деятельность имеет смысл, только если она эффективна, то есть способна приносить доходы от ее осуществления, превышающие расходы на ее осуществление. Налоговые поступления – существенная часть предпринимательских расходов нефтегазовых компаний, в связи с чем умение правильно рассчитывать налоговые платежи, а также своевременно использовать налоговые льготы представляет собой одно из важнейших условий работы специалистов.

Современный налоговый механизм изъятия доходов от использования недр выполняет преимущественно фискальную функцию. Так, налог на добычу полезных ископаемых и ресурсные платежи неналогового характера формируют около 50% доходов федерального бюджета и представляют наиболее значительную налоговую нагрузку для нефтегазовых компаний. Однако наряду с фискальной функцией ресурсно-рентное налогообложение должно выполнять и воспроизводственную функцию, т.е. обеспечивать концентрацию финансовых потоков от определенных налогов на восстановление добытых недропользователями природных ресурсов.

Государство и бизнес сегодня немыслимы без налогов. Знания в области налогообложения необходимы и экономисту, и бухгалтеру, и менеджеру, и главе корпорации.

В современных экономических условиях знание дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» играет приоритетную роль в подготовке бакалавров по направлениям 38.03.01 «Экономика» и 38.03.02 «Менеджмент».

В результате освоения дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» студент должен:

знать:

- особенности налогообложения нефтегазовых компаний;

- особенности применения общего режима налогообложения нефтегазовыми компаниями;

- особенности специфических налогов нефтегазовых компаний;

уметь:

- работать с российским налоговым законодательством с целью выявления особенностей налогообложения нефтегазового сектора экономики;

- осуществлять расчет специфических налогов нефтегазового комплекса;

- осуществлять расчет налогов общего режима налогообложения нефтегазовых компаний;

владеть:

- практическими навыками исчисления действующего механизма налогообложения нефтегазовых компаний;

- практическими навыками анализа тенденций развития и совершенствования налогообложения нефтегазовых компаний;

- приемами работы с информацией в глобальных компьютерных сетях и корпоративных информационных системах в рамках налогообложения нефтегазовых компаний.

Книга представляет собой учебно-методический комплекс по налогообложению организаций нефтегазового комплекса с учетом норм Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ). В учебнике излагается кратко лекционный теоретический курс, даются материалы для практических занятий и методические материалы для самостоятельной работы студентов.

Цель этого учебно-методического комплекса – максимально просто и доступно изложить основы налогообложения в нефтегазовом комплексе. Все главы содержат краткие методические указания по изучению материала, дискуссионные вопросы, темы рефератов, тесты, практические задачи и ситуации. В ответах на тесты и в решениях задач и ситуаций следует указывать статьи НК РФ, которые необходимо использовать при исчислении налогов, сборов и страховых взносов, чтобы привить обучающимся навыки пользования законодательными актами. Приведены литературные источники, использованные для подготовки данного учебно-методического комплекса, а также необходимые для глубокого изучения тем и выполнения заданий.

Учебник позволит получить целостную картину налогообложения компаний в нефтегазовом комплексе, а также проверить свои знания и понимание механизма налогообложения посредством выполнения тестов, решения практических задач и ситуаций.

Авторский коллектив желает своим читателям успехов в постижении наук, профессиональной сфере.

Глава 1.

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НЕФТЕГАЗОВОМ КОМПЛЕКСЕ

1.1. Основы теории налогов

Возникновение налогов. Налогообложение, налог, налоговая система, налоговая политика – это многоаспектные экономические категории, неразрывно связанные между собой. Их появление объективно связано с возникновением государства. Формирование государства, становление его институтов, реализация государством общественно-политических функций закономерно потребовали формирования финансовых ресурсов и соответствующих инструментов, посредством которых такие ресурсы могут быть образованы. Таким инструментом и стали налоги – это одно из основных понятий финансовой науки. Процесс установления и взимания налогов в стране – **налогообложение**.

Следует подчеркнуть, что налоги – наиболее поздняя форма государственных доходов, показывает исторический опыт. Первоначально налоги назывались «auxilia» (помощь) и собирались с граждан только в экстренных случаях, однако необходимость содержания армии и постоянно возрастающего чиновничьего аппарата требовала непрерывного притока денежных средств, и налоги превратились из временного в постоянный источник государственных доходов.

Справедливости ради следует отметить, что в мировой налоговой истории допускалось право налогоплательщика не платить налоги, но с весьма печальными последствиями. Так, например, все граждане Римской империи должны были сообщать цензору (государственному сборщику налогов) о размерах своего имущества для уплаты трибута (общего имущественного налога со всех граждан Римской империи). Если гражданин не представлял такое сообщение, то он не уплачивал налог, одновременно утрачивая все права и становясь банкротом. Поэтому не случайным представляется утверждение известного политического деятеля США Бенджамина Франклина (1706–1790): «в жизни нет ничего неизбежного, кроме смерти и налогов».

Практика налогообложения опережала финансовую науку, которая не подготовила, говоря современным языком, общественное мнение относительно справедливости взимания налогов. Правительства столкнулись с неприятием налогов населением, уклонением от их уплаты. Поэтому финансовая наука, отвечая нуждам государства, взялась за теоретическое обоснование налогов.

В числе первых научно систематизировал учения о налогах один из основателей статистики английский экономист Уильям Петти (1623–1687). Главный его труд – «Трактат о налогах и сборах» (1662), в котором он представил рассуждения о том, как ослабить недовольства налогоплательщиков.

Однако системное изучение налогообложения начинается в XVIII веке с научных разработок шотландского экономиста и финансиста Адама Смита (1723–1790). Главная его заслуга заключается в том, что он выработал *фундаментальные принципы налогообложения*: справедливости, удобства, определенности и экономичности, которые не утратили своего значения в современных условиях.

Понятие налогов. Отличительные черты налогов. Необходимо различать понятия «налог» и «сбор». До принятия части первой Налогового кодекса Российской Федерации (1 января 1999 г.) понятия налога и сбора в российском налоговом законодательстве использовались как синонимы. В действующем российском налоговом законодательстве понятия налога и сбора разделены.

Налог – обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (п. 1, ст. 8 НК РФ).

Данное определение позволяет выявить следующие отличительные признаки налога:

1. Обязательность платежа. Признак обязательности налога закреплен в Конституции РФ. В соответствии со ст. 57 каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Как правило, налогоплательщик, вступая в налоговые отношения, приобретает обязанность по уплате налога не по своей воле, а в силу юридически значимых фактов его деятельности;

2. Индивидуальная безвозмездность (безэквивалентность) налога. Задача любого государства заключается в удовлетворении коллективных потребностей общества путем предоставления общественных благ. Общество в целом получает общественные блага за уплаченные налоги. Уплата налога отдельным плательщиком (т.е. индивидуально) не порождает у государства встречной обязанности предоставлять ему какую-либо услугу в отличие от сборов.

Согласно НК РФ сбор – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий) (ст. 8, п. 2 НК РФ). Сборы уплачиваются в связи с оказанием их плательщику государством некоторых публично-правовых услуг, в которых плательщик индивидуально заинтересован.

Под страховыми взносами понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное

медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования (п. 3, ст. 8 НК РФ).

Следует подчеркнуть, что страховые взносы к налоговым платежам не относятся. Страховые взносы – это неналоговый платеж. Тем не менее страховые взносы обязаны уплачивать организации и в том числе компании нефтегазового комплекса в России. Для страховых взносов в НК РФ сформирована своя законодательная база. А это значит, что нельзя будет провести зачет между страховыми взносами и налогами.

Страховые взносы играют важнейшую роль в системе обязательного социального страхования нашей страны. Их уплата обеспечивает право на получение финансовой поддержки при выходе на пенсию, при беременности и в случае рождения ребенка, при болезни. Право на получение бесплатной медицинской помощи также неразрывно связано с уплатой страховых взносов. При этом размер выплат социального страхования гражданам существенным образом зависит от того какие страховые взносы вносились, в связи с получением ими доходов. Например, размер пенсии определяется как количеством лет, когда доходы гражданина формировали социальные взносы, так и размером этих доходов.

Именно то, что налогоплательщик уплачивает налог, не ожидая взамен какой-либо компенсации от государства, составляет один из важнейших признаков налога – признак индивидуальной безвозмездности. Взимание налогов происходит в денежной форме в соответствии со строгой трактовкой налога как финансовой категории.

Элементы налогообложения. Налог должен быть точно определен. В РФ налог считается установленным, когда оговорены основные элементы налога:

- налогоплательщики;
- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый и отчетный периоды;
- ставка налога;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога;
- порядок и сроки представления отчетности по налогу.

Налогоплательщики. Налогоплательщики – это те, кто должен платить налоги. Одни налоги платят все организации и предприниматели, другие – только некоторые из них (в зависимости от вида деятельности и других критериев). Например, налог на добавленную стоимость платят все организации и предприниматели. Акцизы на нефтепродукты платят лишь нефтегазовые компании, производители нефтепродуктов и т. д. С 1 января 2015 г. налогоплательщиками признаются также иностранные структуры без образования юридического лица.

Объект налогообложения. Объект налогообложения – это то, что облагают налогом: реализацию товаров, прибыль, стоимость имущества, другие показатели

или средства производства, которые можно оценить или измерить. Например, объектом обложения налогом на имущество организаций – стоимость основных средств компании. Платой за воду облагают объем забранной из водоема воды.

Налоговая база. Налоговая база – объект налогообложения, рассчитанный определенным образом и выраженный в определенных единицах: рублях, кубометрах, тоннах и т. д. Например, налоговая база по акцизам на бензин – объем реализованного бензина в тоннах. Налоговая база по налогу на имущество организаций – остаточная стоимость основных средств в рублях.

Налоговый и отчетный периоды. Налоговый период – это отрезок времени (месяц, квартал, год), по окончании которого рассчитывают и уплачивают налог. Налоговый период может состоять из нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачивают авансовые платежи по налогу.

Ставка налога. Ставка налога – это величина налога с единицы измерения налоговой базы: процентов от стоимости, рублей с кубометра, тонны и т. д., например ставка налога на имущество организаций не может превышать 2,2% от стоимости облагаемого имущества, ставка акцизов на прямогонный бензин в 2017 г. – 12 300 рублей за тонну.

Порядок исчисления налога. Порядок исчисления налога показывает, кто и как должен рассчитывать налог. Большинство налогов должны рассчитывать сами налогоплательщики. Но некоторые налоги рассчитывают налоговая инспекция и так называемые налоговые агенты. Компании и предприниматели считаются налоговыми агентами, когда при выплате денег другой организации или человеку они обязаны удержать с этих денег налог, а потом перечислить его в бюджет. Например, налог на доходы физических лиц рассчитывает та компания (предприниматель), которая выплачивает зарплату физическому лицу. Эта компания или предприниматель считается налоговым агентом.

Порядок и сроки уплаты налога. Порядок и сроки уплаты налога устанавливают: когда, куда и как надо перечислить налог. Например, «Налог на прибыль организаций» компании платят ежемесячно (предприятия с небольшой выручкой – ежеквартально) в два бюджета: федеральный и региональный бюджеты. Для этого компания должна подать в банк два платежных поручения.

Порядок и сроки представления отчетности по налогу. Порядок и сроки представления отчетности по налогу устанавливают, когда и куда нужно представить налоговую декларацию и другие отчеты по налогу. Например, компания ежеквартально должна представлять в налоговую инспекцию расчеты авансовых платежей по налогу на имущество организаций. По окончании года надо подать декларацию по налогу.

При изучении данного вопроса и выполнении практических заданий необходимо руководствоваться положениями глав 1, 3, 7–9 НК РФ.

Процесс налогообложения осуществляется государством и во многом определяется уровнем его государственного развития. Изъятие государством в пользу общества определенной части валового внутреннего продукта (ВВП) в виде обязательного взноса составляет *сущность налога*.

Налоговая нагрузка. Измерителем качества налогообложения страны является показатель налогового бремени (нагрузки). Налоговое бремя определяют:

- на макроуровне и
- на микроуровне.

Макроуровень – исчисление размера налогового бремени на экономику и население всей страны.

Микроуровень – расчет налоговой нагрузки на конкретные организации, а также исчисление налоговой нагрузки на работника.

Размер налогового бремени на макроуровне, то есть какая доля созданного ВВП должна перейти к государству, является центральным вопросом налоговой политики государства.

Налоговая политика государства – это совокупность экономических мер государства по формированию эффективной налоговой системы страны в целях обеспечения финансовых потребностей государства. Субъект налоговой политики – государство. Объект налоговой политики – налогообложение.

Основным документом, определяющим налоговую политику в России, является «Основные направления налоговой политики РФ ...» в трехлетней перспективе. Данный документ не является нормативным правовым актом, однако именно этот документ является основанием для подготовки проектов законов о налогах и сборах.

Для проведения активной налоговой политики государство опирается на налоговые функции и использует их. В настоящее время в экономической науке нет единой устоявшейся точки зрения на количество выполняемых налогом функций. Основной функцией является фискальная, которая представляет собой основную функцию налога и носит всеобъемлющий характер, распространяется на все физические и юридические лица, которые, согласно действующему законодательству, обязаны платить налоги. Она изначально характерна для любого налога, для любой налоговой системы любого государства.

Сущность этой функции заключается в том, что с помощью налогов образуются денежные фонды, необходимые для осуществления государством собственных функций.

В государствах прошлых столетий фискальная функция налогов была не только основной, но и единственной. В современном мире налоги стали играть главенствующую роль в формировании государственных ресурсов именно благодаря своей фискальной функции.

Фискальная функция налогов приводит к тому, что государство активно вмешивается в экономические отношения хозяйствующих субъектов. Это вмешательство предопределяет следующую функцию налогов – регулирующую функцию. Признание регулирующей (распределительной или экономической) и контрольной функций зависит от той или иной школы в области налогообложения.

Налоговая политика компании – это составная часть финансовой стратегии компании, заключающаяся в выборе наиболее эффективных вариантов осуществления налоговых платежей при альтернативных вариантах ее хозяйственной дея-

тельности, основывающиеся на принципах законности, оперативности и оптимальности.

Совокупность налогов и сборов, взимаемых в государстве, а также форм и методов их построения образуют **налоговую систему**.

Налоговая система Российской Федерации предусматривает **два вида налоговых режимов**:

1. Общий налоговый режим;
2. Специальные налоговые режимы.

Выбор налогового режима экономическим субъектом зависит от вида предпринимательской деятельности, от размера месячного совокупного дохода и доли расходов в совокупном доходе, от числа работников и стоимости основных средств.

Общий налоговый режим является основным и применяется «по умолчанию». Общий режим налогообложения является самым распространенным, поскольку применяется большинством крупных и средних предприятий и организаций, в том числе в нефтегазовом комплексе. При применении общего режима налогообложения налогоплательщиками уплачиваются федеральные, региональные и местные налоги, указанные соответственно в ст. ст. 13–15 НК РФ, если иное не установлено НК РФ.

Согласно ст. 18 НК РФ **специальные налоговые режимы** устанавливаются НК РФ и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах. Установление специальных налоговых режимов обусловлено стимулированием и улучшением регулирования деятельности отдельных категорий экономических субъектов. В основном, специальные налоговые режимы применяются для того, чтобы максимально облегчить жизнь субъекту малого предпринимательства. Любой специальный налоговый режим предполагает замену нескольких основных налогов одним (единым). К специальным налоговым режимам относятся:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (гл. 26.1 НК РФ);
- 2) упрощенная система налогообложения (УСН) (гл. 26.2 НК РФ);
- 3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД) для отдельных видов деятельности (гл. 26.3 НК РФ);
- 4) патентная система налогообложения (гл. 26.5 НК РФ);
- 5) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (гл. 26.4 НК РФ).

Вся совокупность налогов и сборов подразделяется на группы по определенным критериям и признакам.

Классификация налогов. Классификация налогов представляет собой группировку по определенным критериям и признакам. Согласно классификации налогов по уровню регулирования власти налоги делятся на:

- федеральные,
- региональные и
- местные.

Федеральные налоги. Федеральные налоги вводят федеральные власти. Они взимаются по всей стране. К ним относятся:

- ✓ налог на добавленную стоимость (НДС);
- ✓ налог на прибыль организаций;
- ✓ налог на доходы физических лиц (НДФЛ);
- ✓ акцизы;
- ✓ водный налог;
- ✓ налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ);
- ✓ государственная пошлина;
- ✓ сборы за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами.

Региональные налоги. Власти субъектов Федерации – краев, областей, республик и автономных округов, а также Москвы и Санкт-Петербурга (эти города приравнены к регионам) – вводят на своей территории региональные налоги.

Региональные власти не вправе вводить налоги произвольно. Они могут ввести на своей территории лишь налоги, разрешенные федеральными властями. К налогам, которые региональные власти могут взимать с компаний и предпринимателей относятся:

- ✓ транспортный налог;
- ✓ налог на имущество организаций;
- ✓ налог на игорный бизнес.

Местные налоги и сборы. Власти городов и районов вводят на своей территории местные налоги и сборы. Как и региональные власти, местные могут ввести лишь налоги и сборы, разрешенные федеральными властями. Следует подчеркнуть, что местные сборы могут вводить на своих территориях власти городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя.

В зависимости от метода взимания налоги делятся на прямые и косвенные.

Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика, владение и пользование которым служит основанием для налогообложения. Например, к прямым налогам относятся налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций и др.

Косвенные налоги нередко называются налогами на потребление, непосредственно включаются в цену товара (работы, услуги) в виде надбавки и уплачиваются потребителями. Эти налоги предназначены для перенесения реального налогового бремени на конечного потребителя. При косвенном налогообложении субъектом налога является продавец товара (работы, услуги), а носителем и фактическим плательщиком данного налога выступает потребитель. К косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость; акцизы.

Классификация налогов имеет большое значение для прогнозирования их влияния на различные стороны социально-экономической жизнедеятельности общества. При изучении данного вопроса и выполнении практических заданий необходимо руководствоваться положениями глав 2, 4–6 НК РФ.

Налоговое законодательство. Налоги вводятся законами. Федеральные налоги вводятся федеральными законами, региональные – региональными, местные – местными.

Федеральные законы о налогах, сборах, страховых взносах – это самые главные налоговые документы. Ими нужно руководствоваться в первую очередь. Федеральные законы принимает Государственная дума, затем их одобряет Совет Федерации и подписывает Президент РФ.

Главный федеральный закон о налогах – Налоговый кодекс РФ (НК РФ). Все остальные федеральные законы о налогах не должны ему противоречить.

Налоговый кодекс состоит из двух частей:

➤ В первой части говорится о правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков страховых взносов и налоговых инспекций, дается перечень налоговых правонарушений и устанавливается ответственность за каждое из них.

➤ Вторая часть устанавливает конкретные налоги, сборы и страховые взносы.

Региональные законы о налогах принимает региональный законодательный орган: краевая, областная, республиканская дума, собрание, совет – в каждом регионе этот орган называется по-своему.

Местные законы о налогах и сборах (иногда они называются не законами, а положениями, решениями) принимает городской или районный законодательный орган.

Вводя какой-нибудь налог, региональные и местные власти должны руководствоваться федеральным законом, в котором определены правила взимания этого налога и установлены границы полномочий региональных и местных властей.

Региональные и местные законы о налогах и сборах не могут противоречить федеральным законам.

Подзаконные акты. На основании законов о налогах федеральные, региональные и местные органы исполнительной власти издают подзаконные акты. Такие акты выпускают:

- Правительство РФ;
- федеральные министерства и ведомства (например, ФНС и ФТС);
- внебюджетные фонды;
- региональные и местные органы исполнительной власти (губернаторы, президенты, правительства, мэры и т. д.).

Подзаконные акты могут конкретизировать и разъяснять законы, но не должны им противоречить.

Подзаконный акт, обязательный для выполнения, должен удовлетворять нескольким условиям.

Во-первых, подзаконный акт обязателен для выполнения только тогда, когда его издание прямо предусмотрено в федеральном, региональном или местном законе (ст. 4 НК РФ).

Решения судов. При уплате налогов следует также учитывать решения судов. Суды могут толковать, как правильно применять законы и подзаконные нормативные акты, и даже отменять их.

У нас в стране есть арбитражные суды, суды общей юрисдикции и Конституционный суд РФ. Все они обладают разными правами.

Споры компаний с налоговой инспекцией рассматривают арбитражные суды. Такие суды есть в столице каждого региона.

Над ними стоят федеральные арбитражные суды десяти арбитражных округов (следует не путать их с девятью федеральными округами) (Приложение 1). Возглавляет систему арбитражных судов Верховный суд РФ.

Решение арбитражного суда любого уровня обязательно только для тех, кто участвует в споре, то есть для конкретной компании и налоговой инспекции. Остальных это решение не касается: даже другой арбитражный суд может принять иное решение по аналогичному спору. Поэтому многие компании используют решения арбитражных судов по «чужим» делам только в качестве примеров: как поступить в случае того или иного спора и какими аргументами воспользоваться.

Исключение составляют постановления Пленума Высшего арбитражного Суда, вынесенные до августа 2014 г. В связи с прекращением его деятельности с августа 2014 г. обязательны для исполнения всеми арбитражными судами – решения Верховного суда РФ. Все арбитражные суды должны придерживаться такой позиции.

Решения судов общей юрисдикции. Суды общей юрисдикции есть в каждом городе или районе. Над ними стоят верховные суды регионов, еще выше – Верховный суд РФ.

Верховные суды регионов могут отменить региональный или местный закон о налоге, если он противоречит федеральным законам. Также эти суды могут отменить подзаконный нормативный акт, если он противоречит законам. Федеральные законы они отменять не могут.

Решение об отмене закона или подзаконного нормативного акта, принятое верховным судом региона, обязательно для всех: налоговых инспекций, налогоплательщиков и других судов.

Решения Конституционного суда РФ. Конституционный суд РФ – это главный суд России. Он может признать неконституционным полностью или частично любой закон и подзаконный нормативный акт.

После этого неконституционное положение применять нельзя.

Более того, нельзя применять такие же положения, содержащиеся в других документах (даже если суд эти документы не рассматривал).

Решение Конституционного суда обязательно для всех: других судов, налоговых инспекций и налогоплательщиков.

Международные договоры. Международные договоры главнее российских законов о налогах. Если договор предусматривает иные правила, чем законы РФ, нужно руководствоваться международным договором (ст. 7 НК РФ).

В настоящее время действует 80 договоров об избежание двойного налогообложения. Список приведен в Приложении 2.

Налоговые органы. Это государственные органы (налоговые и таможенные, осуществляющие контроль за тем, как налогоплательщики и плательщики страховых взносов выполняют свои обязанности.

Система налоговых органов Система налоговых органов состоит из трех уровней:

- первый уровень – Федеральная налоговая служба РФ;
- второй уровень – региональные и межрегиональные налоговые органы;
- третий уровень – территориальные налоговые органы.

Федеральная налоговая служба РФ. Во главе системы налоговых органов стоит Федеральная налоговая служба РФ (ФНС). До сентября 2004 года ФНС называлась Министерством РФ по налогам и сборам (МНС).

Региональные и межрегиональные налоговые органы. Федеральной налоговой службе подчиняются региональные управления ФНС (УФНС) и межрегиональные инспекции ФНС (межрегиональные ИФНС).

Региональных управлений должно быть столько же, сколько субъектов в Российской Федерации. Но некоторые регионы сейчас объединяются. Одновременно происходит и преобразование управлений ФНС.

В настоящее время функционируют пять категорий межрегиональных инспекций ФНС.

Первая категория – это межрегиональные инспекции по федеральным округам курируют девять федеральных округов (Приложение 3).

Окружные ИФНС контролируют работу региональных управлений, но напрямую ими не руководят. Например, руководителя УФНС назначает и снимает министр, а не начальник межрегиональной инспекции.

Остальные 4 категории межрегиональных инспекций – это специализированные инспекции, в том числе:

- по крупнейшим налогоплательщикам (их девять – по важнейшим отраслям: нефть, газ, строительство, электроэнергия, металлургия, транспорт, связь, оборона, банковская и страховая деятельность);
- по ценообразованию для целей налогообложения;
- по централизованной обработке данных;
- по камеральному контролю. Это новая межрегиональная ФНС и ее основной задачей является обеспечение камерального налогового контроля в условиях электронного декларирования НДС.

Эти инспекции расположены в Москве. Указания межрегиональных инспекций в пределах их компетенции обязательны для региональных УФНС.

Территориальные налоговые органы. Региональным управлениям подчиняются территориальные инспекции ФНС (территориальные ИФНС). Это те инспекции, которые непосредственно работают с налогоплательщиками.

Налоговые инспекции есть практически во всех городах и районах. Если город крупный и разделен на районы, то в нем несколько инспекций – по одной на каждый район. Если город или район небольшой, то, наоборот, несколько таких городов или районов могут быть объединены под началом одной межрайонной инспекции.

Существуют также специализированные межрайонные инспекции. Они контролируют какой-то один вид налогоплательщиков. Например, в Москве есть межрайонные инспекции по контролю за иностранными организациями и по

контролю за строительной сферой. Во многих регионах есть межрайонные инспекции по контролю за крупными налогоплательщиками.

Права налоговых органов и их должностных лиц. Налоговые органы вправе:

1) требовать от налогоплательщика документы (в том числе в электронном виде), служащие основанием для исчисления и уплаты налогов, а также документы, необходимые для контроля за исчислением и уплатой налогов;

2) проводить налоговые проверки;

3) вызывать должностных лиц налогоплательщика для дачи пояснений по поводу уплаты налогов;

4) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика;

5) арестовывать имущество налогоплательщика;

6) определять сумму налога, подлежащую уплате налогоплательщиками, расчетным путем, если налогоплательщик:

- не допускает налоговых инспекторов к осмотру своих производственных, складских, торговых и иных помещений;
- более двух месяцев не представляет требуемых от него документов;
- не ведет учета объектов налогообложения или ведет его с такими нарушениями, что рассчитать налог невозможно;

7) требовать от налогоплательщиков устранения выявленных нарушений;

8) взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы;

9) вызывать в качестве свидетелей лиц, обладающих информацией, которая необходима налоговым органам для контроля за налогоплательщиком;

10) просить орган, выдавший налогоплательщику лицензию на право осуществления какой-либо деятельности, аннулировать или приостановить ее действие;

11) предъявлять в суды общей юрисдикции, Верховный суд РФ или арбитражные суды иски (заявления):

- о взыскании штрафов с налогоплательщика;
- о признании недействительной государственной регистрации фирмы или предпринимателя;
- о ликвидации фирмы.

Права, предусмотренные налоговым Кодексом в отношении налогоплательщиков, налоговые органы также осуществляют в отношении плательщиков страховых взносов.

Обязанности налоговых органов и их должностных лиц. Налоговые органы обязаны:

1) вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц и выдавать выписки из ЕГРН;

2) соблюдать налоговое законодательство;

3) бесплатно информировать налогоплательщиков о действующих налогах;

4) представлять формы отчетности и разъяснять правила их заполнения;

5) давать разъяснения по вопросам уплаты налогов;

6) возвращать или засчитывать в счет будущих платежей излишне уплаченные или излишне взысканные налоги, пени и штрафы;

7) направлять налогоплательщику:

- копии акта налоговой проверки и решения по ней;
- требования об уплате налога.

Обязанности, предусмотренные НК РФ и иными федеральными законами в отношении налогоплательщиков, налоговые органы также несут в отношении плательщиков страховых взносов.

Таможенные органы. Таможенные органы во главе с Федеральной таможенной службой России (ФТС России) контролируют уплату налогов на таможене при перемещении товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза: НДС, акцизов и таможенных пошлин.

В соответствии с Договором о Евразийском экономическом союзе (ЕАЭС) единую таможенную территорию ЕАЭС составляют территории Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации.

В связи с этим основными задачами таможенных органов являются, в частности:

- ✓ содействие реализации единой торговой политики ЕАЭС;
- ✓ обеспечение исполнения таможенного законодательства ЕАЭС;
- ✓ совершение таможенных операций и проведение таможенного контроля;
- ✓ взимание таможенных платежей, а также контроль правильности их исчисления и своевременности уплаты, принятие мер по их принудительному взысканию;
- ✓ обеспечение соблюдения мер таможенно-тарифного регулирования, запретов и ограничений в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу;
- ✓ обеспечение соблюдения прав и законных интересов лиц в области таможенного регулирования и создание условий для ускорения товарооборота через таможенную границу;
- ✓ выявление, предупреждение и пресечение административных правонарушений и преступлений в соответствии с законодательством государств – членов ЕАЭС;
- ✓ обеспечение защиты прав интеллектуальной собственности на таможенной территории ЕАЭС;
- ✓ ведение таможенной статистики.

Таможенные органы имеют право возбуждать и расследовать уголовные дела по таким преступлениям как незаконный экспорт из Российской Федерации (ст. 189 УК РФ), уклонение от уплаты таможенных платежей (ст. 194 УК РФ) и др.

Обязанности налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов. Налогоплательщики обязаны:

- 1) уплачивать законно установленные налоги;
- 2) встать на учет в налоговых органах;
- 3) вести учет объектов налогообложения;

4) представлять в налоговую инспекцию по месту учета налоговые декларации и расчеты;

5) представлять в налоговую инспекцию:

индивидуальным предпринимателям – книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций;

фирмам – бухгалтерскую отчетность;

6) представлять налоговым органам документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

7) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах;

8) не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

9) в течение четырех лет хранить документы бухгалтерского и налогового учетов, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

10) письменно сообщать в налоговый орган по месту учета:

✓ обо всех случаях участия в российских организациях (кроме случаев участия в хозяйственных товариществах и ООО) и иностранных организациях в случае, если доля прямого участия превышает 10%; – не позднее одного месяца со дня начала такого участия;

✓ обо всех обособленных подразделениях – в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения либо в течение трех рабочих дней со дня изменения сведений об обособленном подразделении;

✓ обо всех обособленных подразделениях российской фирмы (в том числе филиалах и представительствах), которые ею закрываются – в течение трех рабочих дней со дня прекращения деятельности через данное подразделение или со дня принятия соответствующего решения;

✓ об изменении места нахождения (для фирм) или места жительства (для предпринимателей) – в течение трех рабочих дней с момента изменения этих сведений;

✓ об учреждении иностранных структур без образования юридического лица, а также о контроле над ними – не позднее одного месяца с даты учреждения иностранной структуры (возникновения контроля над ней);

✓ о контролируемых иностранных компаниях – не позднее 20 марта года, следующего за годом, в котором доля прибыли иностранной фирмы подлежит учету.

Сообщать необходимые сведения в налоговый орган можно лично, через представителя, заказным письмом по почте или в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи (п. 7 ст. 23 НК РФ).

Плательщики страховых взносов обязаны:

✓ уплачивать установленные НК РФ страховые взносы;

✓ вести учет объектов обложения страховыми взносами, сумм исчисленных страховых взносов по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты и иные вознаграждения, в соответствии с главой 34 НК РФ;

✓ представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета расчеты по страховым взносам;

✓ представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и порядке, которые предусмотрены налоговым Кодексом, документы, необходимые для исчисления и уплаты страховых взносов;

✓ представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и порядке, которые предусмотрены НК РФ, сведения о застрахованных лицах в системе индивидуального (персонифицированного) учета;

✓ в течение шести лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления и уплаты страховых взносов;

✓ сообщать в налоговый орган по месту нахождения российской организации – плательщика страховых взносов о наделении обособленного подразделения (включая филиал, представительство), созданного на территории Российской Федерации, полномочиями по начислению выплат и вознаграждений в пользу физических лиц в течение одного месяца со дня наделения его соответствующими полномочиями.

Налогоплательщик несет также другие обязанности, установленные законодательством.

Права налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов. Налогоплательщики, плательщики сборов и плательщики страховых взносов имеют право:

1) получать от налоговых органов бесплатную информацию о действующих налогах, своих правах и обязанностях, полномочиях налоговых органов, а также получать формы налоговой отчетности и разъяснения о порядке их заполнения;

2) получать от Министерства финансов РФ, финансовых органов субъектов РФ и муниципальных образований письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах;

3) использовать налоговые льготы;

4) получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит;

5) требовать зачета или возврата излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, пеней и штрафов;

6) проводить совместно с налоговой инспекцией сверку расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам с получением акта сверки;

7) представлять налоговым органам пояснения по уплате налогов;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать от налогового органа:

– копии акта налоговой проверки и решения по ней;

– налоговые уведомления и требования об уплате налога;

10) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов;

11) обжаловать акты налоговых органов (решения, требования, инкассовые поручения) и действия или бездействие их должностных лиц;

12) требовать в полном объеме возмещения убытков, причиненных:

– незаконными актами налоговых органов;

– незаконными действиями или бездействием их должностных лиц;

13) представлять свои интересы лично или через представителя;

14) требовать от налоговых органов соблюдения и сохранения налоговой тайны;

15) участвовать при рассмотрении материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов.

Налогоплательщики и плательщики страховых взносов имеют также другие права, установленные законодательством. Закон гарантирует налогоплательщикам и плательщикам страховых взносов административную и судебную защиту их прав.

Особые права и обязанности консолидированной группы налогоплательщиков (КГН). С 1 января 2012 г. в российском налоговом законодательстве появился новый вид налогоплательщиков – «консолидированная группа налогоплательщиков». Согласно п. 1 ст.25.1 и п.1 ст.25.3 НК РФ консолидированная группа налогоплательщиков – это добровольное объединение российских организаций-плательщиков налога на прибыль организаций, которая создается на основе договора.

Преимущества КГН заключаются в следующем:

➤ Снижается сумма налога на прибыль и объём налогового контроля. Участники КГН суммируют прибыли и убытки от результатов деятельности каждого из них, то есть консолидируют налоговую базу.

➤ Сделки, заключенные между организациями КГН, не являются предметом контроля за трансфертным образованием, как было указано выше. Исключение: сделки, предмет которых – добытое полезное ископаемое – объект налогообложения НДС с применением процентной ставки.

Однако к организациям, претендующим на создание КГН, предъявляется ряд весьма жестких условий. Поэтому воспользоваться данным режимом может довольно узкий круг организаций. Все вместе участники консолидированной группы налогоплательщиков должны соответствовать таким требованиям:

➤ общая сумма НДС, акцизов, налога на прибыль и НДС, уплаченная в течение года, предшествующего году, в котором в инспекцию представляются документы для регистрации договора о создании группы, составляет не менее десяти миллиардов рублей;

➤ суммарный объем выручки от продажи товаров (работ, услуг) за тот же год составляет не менее ста миллиардов рублей;

➤ совокупная стоимость активов по данным бухгалтерской отчетности на 31 декабря того же года составляет не менее трехсот миллиардов рублей.

Еще одно условие – группа может создаваться не менее чем на два налоговых периода по налогу на прибыль.

Для создания консолидированной группы налогоплательщиков ее участники должны заключить договор, требования к которому содержатся в пункте 2 статьи 25.3 Налогового кодекса. Договор регистрируется в налоговой инспекции по месту нахождения ответственного участника группы при представлении следующих документов:

- заявление о регистрации договора, подписанное всеми участниками группы;
- договор о создании группы (два экземпляра);

- документы, подтверждающие выполнение требований, предъявляемых к участникам группы;

- документы, подтверждающие полномочия лиц, подписавших договор.

Создавая консолидированную группу налогоплательщиков, организации выбирают ответственного участника группы. В его обязанности входит:

- ✓ ведение налогового учета по группе в целом в порядке, установленном статьей 321.2 Налогового кодекса. Остальные участники группы ведут налоговый учет своих доходов и расходов в соответствии со статьей 313 Налогового кодекса и предоставляют данные учета ответственному участнику;

- ✓ представление деклараций по налогу на прибыль в налоговую инспекцию;

- ✓ исчисление и уплата налога на прибыль и авансовых платежей по налогу на прибыль.

Консолидированная налоговая база формируется с учетом ряда особенностей. Они установлены статьей 278.1 Налогового кодекса. Так, доходы участников группы, подлежащие налогообложению у источника выплаты, в налоговую базу группы не включаются. Кроме того, базу, к которой применяются ставки налога на прибыль, отличные от 20 процентов, участники группы определяют самостоятельно. Она не учитывается при исчислении налога по группе в целом.

Кроме того, участники группы не формируют резервы по сомнительным долгам в части задолженности друг перед другом. Также не формируются резервы по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию в части реализации товаров и работ друг другу.

Помимо этого, участники консолидированной группы не вправе уменьшить консолидированную налоговую базу на убытки, понесенные в налоговых периодах, предшествующих периоду вхождения в группу. А убытки, понесенные в период существования консолидированной группы налогоплательщиков, учитываются при определении ее налоговой базы (п. 6 ст. 283 НК РФ).

Срок уплаты налога на прибыль для консолидированных групп остается неизменным.

Налог на прибыль группы и авансовые платежи, уплачиваемые в федеральный бюджет, перечисляются ответственным участником группы по месту своего нахождения без распределения по участникам группы и их обособленным подразделениям. Налог и авансовые платежи, подлежащие уплате в бюджеты субъектов РФ, рассчитываются по каждому участнику группы и каждому обособленному подразделению участников (п. 6 ст. 288 НК РФ).

Доля прибыли каждого участника группы и каждого из их обособленных подразделений в совокупной прибыли группы определяется как средняя арифметическая величина удельного веса среднесписочной численности работников (расходов на оплату труда) и удельного веса остаточной стоимости амортизируемого имущества этого участника или обособленного подразделения в среднесписочной численности работников (расходах на оплату труда) и остаточной стоимости амортизируемого имущества в целом по группе.

Если на территории одного субъекта РФ находится несколько участников группы (их обособленных подразделений), то ответственный участник может

выбрать одного из них, по месту нахождения которого будет перечисляться налог на прибыль группы в бюджет этого субъекта РФ. О своем выборе ответственный участник обязан уведомить свою налоговую инспекцию до 31 декабря года, в котором начинает действовать группа.

Налоговые проверки, их виды. Налоговые проверки бывают:

- выездные – это проверки, проводимые на территории фирмы или предпринимателя;
- камеральные – это проверки налоговых деклараций и расчетов, сданных фирмами (предпринимателями) в налоговые инспекции. Камеральные проверки проводятся без выезда к налогоплательщикам и плательщикам страховых взносов;
- по сделкам между взаимозависимыми лицами (рассмотрены в параграфе 1.2. «Налоговое регулирование трансфертного ценообразования в России»)

Отдельный вид проверок – «встречные» проверки или истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов, плательщике страховых взносов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках. В этом случае контрагенты налогоплательщика и их деятельность налоговыми органами не проверяются. У них лишь истребуют документы (информацию), необходимые налоговой инспекции для проведения полной и всесторонней проверки налогоплательщика.

Выездные проверки. Выездные налоговые проверки считаются одной из самых эффективных форм налогового контроля. Они проводятся на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налоговой инспекции на территории фирмы или предпринимателя. Если у налогоплательщика нет возможности предоставить помещение для организации такой проверки, она может быть проведена по месту нахождения инспекции.

Предметом выездной налоговой проверки являются правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. Выездная проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам и охватывать период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором она назначена (п. 3, 4 ст. 89 НК РФ). Но необходимо учесть: если организация подаст уточненную налоговую декларацию с уменьшением налога к уплате, налоговики могут провести выездную проверку и за период, который закончился более трех лет назад (письмо Минфина РФ от 19 апреля 2013 г. № 03-02-07/1/13473). Связано это с тем, что Налоговым кодексом не ограничен срок подачи уточненной налоговой декларации, а также срок для назначения повторной выездной проверки в связи с представлением организацией уточненной декларации с уменьшением налога к уплате.

Инспекторы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

Между тем одновременно с выездной налоговой проверкой инспекторы вправе проводить проверку кассовой дисциплины. Это связано с тем, что применение контрольно-кассовой техники имеет самостоятельный предмет провер-

ки. То же самое можно сказать и о выездной налоговой проверке. При этом Законом от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» ограничение на проведение «кассовой» проверки совместно с выездной проверкой не установлено (письмо Минфина РФ от 5 июля 2013 г. № 03-02-08/26094).

Существуют универсальные критерии, по которым компания (предприниматель) может сама определить риск подвергнуться налоговой проверке. Они изложены в приказе ФНС от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок». Вот эти критерии.

1. Налоговая нагрузка ниже среднего уровня по отрасли (виду экономической деятельности).
2. Отражение в отчетности убытков в течение нескольких налоговых периодов.
3. Отражение в налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов.
4. Опережающий темп роста расходов над темпом роста доходов от реализации товаров (работ, услуг).
5. Выплата среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду экономической деятельности в регионе.
6. Неоднократное приближение показателей, дающих право применять специальные налоговые режимы, к предельному значению.
7. Отражение предпринимателем суммы расхода, близкой к сумме его дохода, полученного за календарный год.
8. Построение деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без разумных экономических или иных причин (деловой цели).
9. Непредставление пояснений на уведомление налогового органа о выявлении несоответствий в показателях деятельности, и (или) непредставление налоговому органу запрашиваемых документов, и (или) наличие информации об их уничтожении, порче и т. п.
10. Неоднократное снятие с учета и постановка на учет в налоговых инспекциях в связи с изменением места нахождения («миграция» между налоговыми инспекциями).
11. Значительное отклонение уровня рентабельности по данным бухгалтерского учета от уровня рентабельности в этой сфере деятельности по данным статистики.
12. Ведение деятельности с высоким налоговым риском.

Повторная проверка. По общему правилу сотрудники ФНС не могут проводить две выездные проверки и более по одним и тем же налогам за один и тот же период, а общее число выездных проверок в течение календарного года должно быть не больше двух (п. 5 ст. 89 НК РФ). Это правило не применяется в следующих случаях.

1. Назначена повторная выездная проверка в порядке контроля за деятельностью нижестоящего налогового органа вышестоящим (п. 10 ст. 89 НК РФ).

2. Представлена уточненная налоговая декларация, в которой указана сумма налога в размере меньшем, чем в первичной декларации.

В этом случае инспекция, ранее проводившая проверку, может проверять весь период, за который представлена «уточненка». Это возможно и в том случае, когда с момента окончания этого периода прошло более трех лет. В какую сторону корректируется налог, значения не имеет (п. 4 ст. 89 НК РФ).

3. Назначена выездная налоговая проверка в связи с реорганизацией или ликвидацией фирмы (п. 11 ст. 89 НК РФ). Такая проверка может проводиться независимо от времени проведения и предмета предыдущей выездной проверки.

Если при повторной проверке вышестоящие инспекторы выявили налоговое правонарушение, которое не обнаружили их предшественники, то применить к фирме налоговые санкции нельзя (п. 10 ст. 89 НК РФ). Исключение составляют случаи, когда при первоначальной проверке инспекторы сговорились с налогоплательщиком и «не нашли» нарушения. Однако факт сговора необходимо доказать.

Камеральные проверки. Камеральная проверка – это одна из форм налогового контроля. Ее проводят на основании налоговых деклараций и расчетов, а также документов, которые прилагаются к таким декларациям и расчетам в соответствии с Налоговым кодексом и имеются в распоряжении инспекции (п. 1 и 2 ст. 88 НК РФ).

По общему правилу в рамках камеральной проверки налоговые инспекторы не вправе истребовать у налогоплательщика какие-либо документы (п. 7 ст. 88 НК РФ). Однако из этого правила есть исключения. В данном случае речь идет о ситуациях, когда:

- ✓ согласно законодательству, документы должны быть приложены к отчетности;
- ✓ при расчете налога используются налоговые льготы (п. 6 ст. 88 НК РФ);
- ✓ в декларации по НДС сумма налога заявлена к возмещению (п. 8 ст. 88 НК РФ);
- ✓ налогоплательщиком представлена отчетность по налогу, связанному с использованием природных ресурсов;
- ✓ участником договора инвестиционного товарищества представлена декларация (расчет) по налогу на прибыль или НДФЛ. У него могут быть запрошены сведения о периоде его участия в таком договоре и о приходящейся на него доле прибыли (расходов, убытков) инвестиционного товарищества.

Камеральная проверка начинается после того, как фирма представит в инспекцию налоговую декларацию или расчет. Какого-либо специального решения руководителя налоговой инспекции для начала проверки не требуется (п. 2 ст. 88 НК РФ). Проверку проводят в налоговой инспекции без выезда к налогоплательщику.

Камеральная налоговая проверка расчета по страховым взносам, в котором заявлены расходы на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное

страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, проводится с учетом положений, установленных главой 34 НК РФ.

Налоговые нарушения и ответственность за их совершение. По результатам налоговой проверки инспекция может применить к организации и ее должностным лицам налоговую или административную ответственность. В некоторых случаях материалы проверки инспекция может передать в органы внутренних дел для возбуждения уголовного дела.

Налоговым правонарушением и ответственности за их совершение посвящен VI раздел НК РФ. Налоговым правонарушением (ст. 106 НК РФ) признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность. Незнание законов не освобождает от ответственности.

Налоговая ответственность – применение уполномоченными органами к налогоплательщикам и лицам, содействующим уплате налогов, налоговых санкций за совершение налогового правонарушения.

Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение правонарушения. Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных статьями НК РФ за совершение конкретного вида налогового правонарушения. За несвоевременное перечисление налогов и страховых взносов, в отличие от штрафов, пени могут быть взысканы с налогоплательщика (налогового агента, плательщика страховых взносов) принудительно в беспорядном порядке.

В Приложении 4 приведены основные виды нарушений налогового законодательства и ответственность налогоплательщиков и плательщиков страховых взносов за их совершение.

Если в ходе налоговой проверки инспекция обнаружит подведомственные ей административные правонарушения, будет составлен протокол, который поступит на рассмотрение руководителю инспекции или в суд, в зависимости от вида нарушения. Окончательное решение о привлечении должностных лиц организации к административной ответственности принимает руководитель инспекции (судья). Это следует из положений пункта 5 части 2 и части 1 статьи 28.3, статей 23.1, 23.5 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Если должностное лицо совершит два и более административных правонарушения, то его накажут за каждое из них (ч. 1 ст. 4.4 КоАП РФ). В то же время привлекать к административной ответственности дважды за одно и то же правонарушение законодательство не разрешает (ч. 5 ст. 4.1 КоАП РФ). Например, бухгалтера нельзя дважды привлечь к административной ответственности за несвоевременную сдачу одной и той же декларации, если это нарушение будет выявлено инспекцией сначала в ходе одной проверки, а затем в ходе другой. При назначении административного наказания будут учтены как смягчающие, так и отягчающие обстоятельства (п. 2 ст. 4.1 КоАП РФ). Основные виды административной ответственности за нарушения налогового законодательства приведены в Приложении 5.

Особенности совершения отдельных противоправных деяний в налоговой сфере, размеры и характер нанесенного посредством их ущерба обусловили необходимость отнесения их к группе наиболее опасных противоправных посягательств – преступлений. В отношении указанной категории деяний был введен специальный термин «налоговое преступление».

Налоговое преступление – это совершенное в налоговой сфере противоправное деяние, преступный характер которого признан действующим уголовным законодательством территории, к юрисдикционной принадлежности которой оно отнесено.

В уголовном законодательстве России в настоящее время криминализовано три вида налоговых преступлений:

- ✓ уклонение от уплаты налоговых платежей;
- ✓ нарушение обязанностей по удержанию и перечислению налоговых платежей;
- ✓ воспрепятствование принудительному взысканию налоговых платежей.

Основные виды наказаний за нарушения налогового законодательства в соответствии с УК РФ приведены в Приложении 6.

Привлечь должностных лиц к уголовной ответственности по итогам налоговой проверки инспекция не может. Если проверка позволяет предполагать, что в организации совершено налоговое преступление, данные об этом передаются в органы внутренних дел. На основе этих данных представители органов внутренних дел будут решать вопрос о возбуждении уголовного дела и о привлечении должностных лиц к уголовной ответственности. Об этом говорится в пункте 3 статьи 32 Налогового кодекса РФ.

Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов, сборов и страховых взносов в соответствии с НК РФ. Согласно ст. 72 НК РФ исполнение обязанности по уплате налогов, сборов и страховых взносов может обеспечиваться следующими типовыми способами:

- ✓ залогом имущества;
- ✓ поручительством;
- ✓ пеней;
- ✓ приостановлением операций по счетам в банке;
- ✓ наложением ареста на имущество;
- ✓ банковской гарантией.

Первый способ – залог имущества – оформляется в соответствии со ст. 73 НК РФ в случае изменения для налогоплательщика (плательщика сборов, плательщика страховых взносов) сроков исполнения обязанностей по уплате налогов, сборов или страховых взносов, т.е. в случае предоставления компании отсрочки (рассрочки) по уплате одного или нескольких налогов на срок от одного года до пяти лет включительно. Следует отметить, что отсрочка или рассрочка по уплате налогов (сборов, страховых взносов) может быть предоставлена экономическому субъекту при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1) причинения ущерба этому экономическому субъекту в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;

2) задержки финансирования из бюджета или оплаты этому экономическому субъекту государственного заказа;

3) угрозы банкротства этого субъекта вследствие единовременной выплаты налога (сбора, страховых взносов);

4) если производство и реализация готовой продукции, товаров (работ, услуг) носит сезонный характер.

В свою очередь, перечень отраслей и видов деятельности, имеющих сезонный характер, утверждается Правительством РФ.

Второй способ – поручительство – оформляется в случае изменения для налогоплательщика (плательщика сбора или страховых взносов) сроков исполнения обязанностей по уплате налогов (сборов, страховых взносов) в соответствии со ст. 74 НК РФ. В силу поручительства поручитель обязывается перед налоговым органом исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщиков (плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов) по уплате налогов (сборов, страховых взносов), если налогоплательщик (плательщик сборов, плательщик страховых взносов) не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога (сбора, страховых взносов) и соответствующих пеней. Поручительство оформляется договором между налоговым органом и поручителем. При неисполнении налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) обязанности по уплате налога (сбора, страховых взносов), обеспеченной поручительством, поручитель и налогоплательщик (плательщик сборов, плательщик страховых взносов) несут солидарную ответственность. При этом принудительное взыскание налога (сбора, страховых взносов) и причитающихся пеней с поручителя производится налоговым органом в судебном порядке. В роли поручителя вправе выступать юридическое и физическое лицо. По одной обязанности по уплате налога (сбора, страховых взносов) допускается одновременное участие нескольких поручителей.

Третий способ – пеня. Следует отметить, что пеня – это не наказание, а способ обеспечения обязанности по уплате налога или сбора, или страховых взносов, а наказанием является штраф.

Согласно ст. 75 НК РФ пеня – это денежная сумма, которую налогоплательщик (плательщик сборов, плательщик страховых взносов) должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, или страховых взносов в более поздние сроки по сравнению со сроками, установленными действующим законодательством о налогах, сборах, страховых взносах. Важно подчеркнуть, что сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора, или страховых взносов, а также независимо от применения мер ответственности за нарушение налогового законодательства (т.е. независимо от факта уплаты штрафа). Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности налогоплательщиком (плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов) по уплате налога или

сбора, или страховых взносов, начиная со следующего установленного налоговым законодательством дня уплаты налога или сбора, или страховых взносов. Пени за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора, или страховых взносов. Процентная ставка пени принимается равной $1/300$ действующей за период просрочки ставки рефинансирования Центрального банка РФ (с 1 января 2016 года значение ставки рефинансирования Банка России приравнивается к значению ключевой ставки Банка России, определенному на соответствующую дату).

Следующий способ – приостановление операций по счетам налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов) в банках. Речь в данном случае идет о счетах организаций и индивидуальных предпринимателей в банках. Приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету до тех пор, пока налогоплательщик (плательщик сбора или плательщик страховых взносов) не погасит задолженность перед бюджетом по налогам, сборам или страховым взносам. Вместе с тем приостановление операций по счету не распространяется на те платежи налогоплательщика (плательщика сборов, плательщика страховых взносов), очередность которых, в соответствии с Гражданским кодексом РФ (далее – ГК РФ), предшествует исполнению обязанностей по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов и по их перечислению в бюджетную систему РФ. В частности, приостановление операций по счетам не распространяется на расходные операции компании по выплате зарплаты. Так, очередность указанного платежа предшествует платежам, связанным с перечислением в бюджет налогов и сборов. Решение о приостановлении операций налогоплательщика (плательщика сборов, плательщика страховых взносов) по его счетам в банке принимается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, направившим требования об уплате налога (сбора, страховых взносов), пеней или штрафа, в случае неисполнения компанией этого требования.

Пятый способ – арест имущества налогоплательщика (плательщика сборов, плательщика страховых взносов). Данное мероприятие проводится в случае неуплаты компанией налога (сбора, страховых взносов), пеней и штрафов при наличии у налоговых или таможенных органов достаточных оснований полагать, что указанное лицо предпримет меры, чтобы скрыться либо скрыть свое имущество. Арест имущества может быть полным или частичным.

Решение об аресте имущества отменяется уполномоченным должностным лицом налогового или таможенного органа при прекращении обязанности налогоплательщика (плательщика сборов, плательщика страховых взносов) по уплате налогов (сборов, страховых взносов), пеней и штрафов.

1.2. Налоговое регулирование трансфертного ценообразования в России

На современном этапе развития мировой экономики трансфертное ценообразование (ТЦО) – важный механизм, который используют нефтегазовые компании для оптимизации своей деятельности.

Трансфертная цена – это цена, устанавливаемая в хозяйственных операциях между различными подразделениями единой компании или между участниками единой группы компаний. Деятельность по установлению цен между такими компаниями называется трансфертным ценообразованием. Трансфертные цены позволяют перераспределять общую прибыль группы лиц в пользу лиц, находящихся в государствах с более низкими налогами. Это наиболее простая и распространенная схема минимизации уплачиваемых налогов.

В настоящее время правовой основой налогового администрирования ТЦО в России является в НК РФ раздел V.1 «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании», предусматривающий полномочия ФНС России по контролю цен в сделках между взаимозависимыми лицами. Положения Раздела V.1 Кодекса находятся в тесной взаимосвязи с подходами, заложенными в Руководстве ОЭСР (OECD Transfer Pricing guidelines 2010), которые широко используются в практике работы ведущих зарубежных налоговых администраций.

Правила трансфертного ценообразования применяются к **контролируемым сделкам** (ст.105.14 НК РФ). При этом контролируемые признаются следующие сделки:

- ✓ любые внутрироссийские сделки с взаимозависимыми лицами с оборотом более 1 млрд рублей в год;
- ✓ любые сделки с иностранными взаимозависимыми лицами (вне зависимости от оборота по таким сделкам);
- ✓ сделки с оборотом более 60 млн рублей в год, одной из сторон в которых является плательщик НДС/резидент особой экономической зоны/ налогоплательщик, освобожденный от уплаты налога на прибыль;
- ✓ сделки с оборотом более 100 млн рублей в год, одной из сторон которых является налогоплательщик, применяющий специальный налоговый режим (УСН, ЕНВД и т.п.).

В отношении контролируемых сделок необходима подготовка отчетности по трансфертному ценообразованию, а также подача уведомлений в налоговые органы. Однако есть исключения из правила.

Сделки не являются контролируемыми. Не являются контролируемыми следующие сделки (п. 4 ст. 105.14 НК РФ).

1. Сделки между участниками одной и той же консолидированной группы налогоплательщиков.

2. Сделки между лицами, которые соответствуют одновременно следующим требованиям:

- стороны сделки зарегистрированы в одном субъекте РФ;
- у них нет обособленных подразделений в других регионах и за рубежом;
- они не платят налог на прибыль в бюджеты других регионов России;
- у них нет убытков, учитываемых в целях налога на прибыль;

- отсутствуют обстоятельства для признания таких сделок контролируемые («Сделки между взаимозависимыми лицами»).

Следует подчеркнуть, даже если сделка не соответствует категориям контролируемой, она может быть признана таковой через суд. Это возможно при наличии достаточных оснований полагать, что данная сделка входит в группу однородных сделок, совершенных в целях сокрытия контролируемой сделки.

Взаимозависимые лица (ст.105.1 НК РФ). Перечень признаков взаимозависимости определяется Налоговым кодексом РФ и включает 11 категорий. Одним из основных критериев для признания лиц взаимозависимыми является наличие доли прямого или косвенного участия более 25%. Кроме того, за судом сохраняется право признать лица взаимозависимыми по основаниям, не предусмотренным НК РФ.

Порядок определения доли участия в организации. Порядок определения долей прямого и косвенного участия фирм и физических лиц в других организациях установлен статьей 105.2 НК РФ. Долей прямого участия одной фирмы в другой считается непосредственно принадлежащая одной фирме доля голосующих акций другой фирмы или непосредственно принадлежащая одной фирме доля в уставном (складочном) капитале другой фирмы. Если определение таких долей невозможно, то долей прямого участия является непосредственно принадлежащая одной фирме доля, определяемая пропорционально количеству участников в другой компании.

Долю косвенного участия определяют в следующем порядке:

- 1) определяются все последовательности участия одной организации в другой организации через прямое участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации соответствующей последовательности;
- 2) определяются доли прямого участия каждой предыдущей организации в каждой последующей организации соответствующей последовательности;
- 3) суммируются произведения долей прямого участия одной организации в другой организации через участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации всех последовательностей.

Рыночные цены (ст. 105.3 НК РФ). Рыночными признаются цены, применяемые в сделках между НЕвзаимозависимыми лицами. Кроме того, рыночными считаются цены используемые в следующих случаях:

- если они применяются в сделках в соответствии с предписаниями антимонопольного органа;
- если сделка была заключена по результатам биржевых торгов, проведенных в соответствии с законодательством РФ или законодательством иностранного государства;
- если цена, примененная в сделке, определена в соответствии с соглашением о ценообразовании.

Соглашение о ценообразовании. Соглашение о ценообразовании могут заключить с ФНС России только крупнейшие налогоплательщики (п. 1 ст. 105.19 НК РФ). Критерии отнесения налогоплательщиков к крупнейшим установлены приказом ФНС России от 16 мая 2007 года № ММ-3-06/308@.

Соглашение о ценообразовании регулирует порядок определения цен и применения методов ценообразования в контролируемых сделках.

Предметом соглашения о ценообразовании являются:

- виды контролируемых сделок, в отношении которых заключается соглашение;
- порядок определения цен, описание и порядок применения методик ценообразования;
- перечень источников информации, используемых при определении соответствия цен, примененных в сделках, условиям соглашения;
- срок действия соглашения. Он не может быть более трех лет и может быть продлен по заявлению налогоплательщика еще на два года;
- перечень, порядок и сроки представления документов, подтверждающих исполнение условий данного соглашения.

За рассмотрение заявления о заключении соглашения о ценообразовании законодательством установлена уплата госпошлины в размере – 1 500 000 рублей (пп. 133 п. 1 ст. 333.33 НК РФ).

Если компания соблюдает все условия соглашения о ценообразовании, то проверяющие не вправе начислить налоги, пени и штрафы в отношении тех сделок, цены по которым согласованы в данном документе (п. 2 ст. 105.23 НК РФ).

Уведомление о контролируемых сделках (ст. 105.16). Если компания совершает контролируемые сделки, то о них нужно сообщить в налоговую инспекцию по месту своего нахождения. Налогоплательщик обязан уведомить о контролируемых сделках налоговые органы до 20 мая года, следующего за отчетным. Важно отметить, что уведомление не является документом, на основании которого исчисляется сумма налога, оно служит основанием для назначения проверки.

По итогам календарного года компания представляет в налоговую инспекцию только одно уведомление, в котором отражает все совершенные ею за это время контролируемые сделки, указанные в статье 105.14 НК РФ.

Несвоевременное представление уведомления, а также указание в нем недостоверных сведений о контролируемых сделках влечет за собой наложение штрафа в размере 5000 рублей (ст. 129.4 НК РФ).

Методы трансфертного ценообразования (ст. 105.7–105.13 НК РФ). Российские правила трансфертного ценообразования включают 5 методов ценообразования:

- 1) метод сопоставимых рыночных цен (ст. 105.9 НК РФ);
- 2) метод цены последующей реализации (ст. 105.10 НК РФ);
- 3) затратный метод (ст. 105.11 НК РФ);
- 4) метод сопоставимой рентабельности (ст. 105.12 НК РФ);
- 5) метод распределения прибыли (ст. 105.13 НК РФ).

Порядок использования всех этих методов приведен в главе 14.3 Налогового кодекса. Можно использовать комбинацию двух и более методов. Предпочтение отдается методу сопоставимых рыночных цен. Другие методы могут применяться только в том случае, если применение метода сопоставимых рыночных цен невоз-

можно или не позволяет получить надежные результаты. Метод распределения прибыли должен применяться только в случае невозможности применения всех остальных методов.

Выбор конкретного метода ценообразования должен осуществляться с учетом выполняемых функций, принимаемых коммерческих (экономических) рисков, а также активов, используемых сторонами контролируемой сделки.

Выбор показателя уровня рентабельности (ст. 105.8 НК РФ). В России при применении методов трансфертного ценообразования могут использоваться следующие показатели рентабельности:

- ✓ валовая рентабельность = валовая прибыль / выручка от продаж;
- ✓ валовая рентабельность затрат = валовая прибыль / себестоимость проданных товаров (работ, услуг);
- ✓ рентабельность продаж = прибыль от продаж / выручка от продаж;
- ✓ рентабельность затрат = прибыль от продаж / (себестоимость проданных товаров (работ, услуг) + коммерческие и управленческие расходы);
- ✓ рентабельность коммерческих и управленческих расходов = валовая прибыль / коммерческие и управленческие расходы;
- ✓ рентабельность активов = прибыль от продаж / текущая рыночная стоимость активов, использованных в сделке. При отсутствии надежной информации о текущей рыночной стоимости активов можно использовать балансовую стоимость. При этом на практике целесообразно учитывать не всю стоимость активов, а только часть активов, которые могут быть классифицированы как «производственные».

Перечень показателей рентабельности является открытым и налогоплательщик вправе использовать иной показатель рентабельности, отражающий взаимосвязь функций, рисков, активов компании и ее вознаграждения.

Источники информации (ст. 105.6 НК РФ). В правилах трансфертного ценообразования указываются источники информации, которые могут использоваться при анализе соответствия применяемых цен рыночным ценам. При анализе соответствия цен в контролируемых сделках рыночному уровню могут применяться следующие источники информации:

- ✓ сведения о ценах и котировках российских и иностранных фондовых и товарных бирж;
- ✓ таможенная статистика;
- ✓ сведения, содержащиеся в официальных источниках информации государственных органов, сведения из официальных источников, подготовленных иностранными государствами или международными организациями, а также сведения о ценах из иных аналогичных общедоступных информационных систем;
- ✓ данные информационно-ценовых агентств;
- ✓ финансовая и статистическая отчетность компаний;
- ✓ сведения от независимых оценщиков.

Также налогоплательщики вправе использовать иные сведения, необходимые для определения рыночной цены в соответствии с требованиями применяемого метода трансфертного ценообразования.

Проверки ФНС России по сделкам между взаимозависимыми лицами. С 1 января 2012 г. появился особый вид налоговых проверок – «проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами» (ст. 105.17 НК РФ). С указанной даты проверять соответствие цен рыночным в рамках выездной или камеральной проверки запрещено.

Проводит проверки по сделкам между взаимозависимыми лицами ФНС России по месту ее нахождения.

Соответствующие полномочия закреплены в пункте 2 статьи 105.3 и пункте 1 статьи 105.17 Налогового кодекса.

Основаниями для проведения проверки по сделкам между взаимозависимыми лицами являются:

- ✓ уведомление о контролируемых сделках, поданное налогоплательщиком;
- ✓ извещение налоговой инспекции, выявившей в ходе камеральной или выездной проверки факты совершения незаявленных контролируемых сделок;
- ✓ выявление контролируемой сделки при проведении ФНС России повторной выездной проверки.

Решение о проведении проверки может быть вынесено не позднее двух лет со дня получения уведомления или извещения. Проверяемый период не должен превышать трех календарных лет, предшествующих году вынесения решения.

Сама проверка не должна длиться больше шести месяцев, но этот срок может быть продлен.

Методы проверки цен. Полный перечень методов, которые налоговики и сами компании (о чем говорилось выше) могут использовать при контроле цен по сделкам, содержится в пункте 1 статьи 105.7 Налогового кодекса.

1. Метод сопоставимых рыночных цен (ст. 105.9 НК РФ). Такой метод является приоритетным, то есть применение других методов допускается, только если применение этого метода невозможно или выводы по нему могут быть недостоверны. Этот метод заключается в сопоставлении цены, примененной в анализируемой сделке, с интервалом рыночных цен. Такой интервал определяется в порядке, установленном статьей 105.9 Налогового кодекса.

2. Метод цены последующей реализации (ст. 105.10 НК РФ). При применении этого метода сопоставляется валовая рентабельность, полученная стороной анализируемой сделки при последующей перепродаже товара, приобретенного по этой сделке, с рыночным интервалом валовой рентабельности. Рыночный интервал валовой рентабельности определяется в порядке, предусмотренном статьей 105.8 Налогового кодекса.

3. Затратный метод (ст. 105.11 НК РФ). Он заключается в сопоставлении валовой рентабельности затрат стороны анализируемой сделки с рыночным интервалом валовой рентабельности затрат в сопоставимых сделках. Этот показатель определяется по правилам статьи 105.8 Налогового кодекса.

4. Метод сопоставимой рентабельности (ст. 105.12 НК РФ). При использовании этого метода анализ цен проводят на основании сопоставления валовой рентабельности затрат лица, являющегося стороной анализируемой сделки,

с аналогичным показателем по сопоставимым сделкам. При этом учитывается рыночный интервал валовой рентабельности в сопоставимых сделках, определенный согласно статье 105.8 Налогового кодекса.

5. Метод распределения прибыли (ст. 105.13 НК РФ). По этому методу сопоставляются фактическое распределение между сторонами сделки совокупной прибыли, полученной всеми сторонами этой сделки, и распределение прибыли между сторонами сопоставимых сделок.

Применять в ходе налоговой проверки в связи с совершением сделок иные методы, не предусмотренные Налоговым кодексом, инспекторы не имеют права.

В последний день проверки проверяющий обязан составить справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет и сроки проведения проверки. Эта справка вручается представителю проверенной организации.

Если по результатам проверки выявлено отклонение цен по контролируемым сделкам от рыночных и это отклонение повлекло занижение налогов, составляется акт проверки. Его тоже должны вручить налогоплательщику.

В случае несогласия с актом в течение двадцати дней с момента его получения фирма имеет право представить в ФНС России письменные возражения.

Рассмотрение акта проверки и других материалов проверки и вынесение решения производится в порядке, предусмотренном статьей 101 Налогового кодекса.

Недоимку, установленную в ходе проверки сделок между взаимозависимыми лицами, можно взыскать только в судебном порядке (пп. 4 п. 2 ст. 45 НК РФ).

Штрафы. В случае несоответствия цен в контролируемых сделках рыночным ценам налоговые органы вправе включить в налогооблагаемый доход налогоплательщика доход, который он получил бы в случае применения рыночных цен. С 2014 г. штраф в размере 20% неуплаченного налога взимается с налогоплательщиков, не применяющих рыночные цены. С 2017 г. размер штрафа составит 40%; однако если нарушение относится к 2014–2016 финансовым годам, то применяется штраф в размере 20%.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Какие признаки характеризуют налог?
2. Какие элементы содержат налоги?
3. В чем состоит отличие прямых налогов от косвенных?
4. Какие признаки характеризуют страховые взносы?
5. Какие элементы обложения содержат страховые взносы?
6. Какие функции присущи налогам?
7. Какие принципы налогообложения были сформированы шотландским экономистом А. Смитом? Актуальны ли эти принципы для налоговой системы России?
8. Что представляет собой налоговое бремя?
9. Какая существует зависимость между уровнем налоговой нагрузки и поступлением средств в бюджет государства?

10. Как, по вашему мнению, насколько практической является кривая Лаффера? Где область ее применения?
11. Какие лица признаются взаимозависимыми. Перечислите критерии взаимозависимости.
12. Перечислите условия для осуществления контроля за сделками между российскими лицами.
13. Какие налогоплательщики вправе заключить с ФНС России соглашение о ценообразовании?
14. Какова иерархия нормативных актов в сфере налогообложения?
15. Перечислите участников в сфере налогообложения и их права в соответствии с НК РФ.
16. Какова структура налоговых органов в РФ?
17. Каковы основные функции ФНС России?
18. Каковы права налоговых органов?
19. В чем заключаются обязанности налоговых органов?
20. Кто в соответствии с действующим налоговым законодательством признаются в РФ налогоплательщиками?
21. Каковы права налогоплательщиков?
22. Каковы обязанности налогоплательщиков?
23. Существует ли связь между правами налоговых органов и обязанностями налогоплательщиков и наоборот?
24. Что такое ИНН налогоплательщика?
25. Где осуществляется постановка на налоговый учет разных категорий налогоплательщиков?
26. В какие сроки налоговые органы обязаны поставить налогоплательщика на налоговый учет?
27. Что такое камеральная налоговая проверка?
28. Как часто проводится камеральная налоговая проверка?
29. Какие документы представляет налогоплательщик для проведения камеральной проверки?
30. С какого возраста налогоплательщик может быть привлечен к налоговой ответственности?
31. Какие обстоятельства исключают привлечение налогоплательщика к налоговой ответственности?
32. Какие обстоятельства признаются смягчающими (отягощающими) при совершении налогового правонарушения?
33. Какие виды налоговых нарушений, совершаемых налогоплательщиками и плательщиками страховых взносов, вы знаете?
34. Какие типовые виды налоговых правонарушений могут быть выявлены налоговыми органами в ходе налоговых проверок?
35. Что понимается под крупными и особо крупными размерами неуплаты налогов для организации и налогового агента?
36. Каковы типовые виды административных правонарушений в области налогов и страховых взносов?

37. Какие существуют типовые способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов в соответствии с НК РФ?
38. В каких случаях оформляется залог имущества налогоплательщика?
39. Как оформляется залог имущества налогоплательщика?
40. Кто может выступать в роли залогодателя при залоге имущества налогоплательщика?
41. В каких случаях оформляется поручительство за налогоплательщика?
42. В чем состоит сущность поручительства за налогоплательщика?
43. Как оформляется поручительство за налогоплательщика?
44. Кто может выступать в роли поручителя за налогоплательщика?
45. Что такое пеня?
46. Каковы типовые правила начисления пени в соответствии с налоговым законодательством РФ?
47. В чем заключается сущность приостановления операций по счетам налогоплательщика банком?
48. Каковы правила принятия решения о приостановлении операций по счетам налогоплательщика со стороны налогового органа?
49. Что такое арест имущества, в каких случаях он используется и какова процедура его проведения?
50. Когда налогоплательщику может быть изменен срок уплаты налога?
51. Какие способы обеспечения обязанностей по уплате налогов вы знаете?
52. Какие лица признаются взаимозависимыми? Перечислите критерии взаимозависимости.
53. Перечислите условия для осуществления контроля за сделками между российскими лицами.
54. Какие налогоплательщики вправе заключить с ФНС России соглашение о ценообразовании?
55. Какова иерархия нормативных актов в сфере налогообложения?
56. Перечислите участников в сфере налогообложения и их права в соответствии с НК РФ.

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Роль в современном обществе экономической сущности налогов.
2. Реализация фискальной функции налогов в современных условиях.
3. Эволюция налоговой системы Российской Федерации.
4. Принципы налогообложения и их реализация в современных условиях.
5. Косвенное налогообложение в Российской Федерации и пути его дальнейшего развития.
6. Механизм установления, изменений и отмены налогов в Российской Федерации.
7. Налоговая система РФ: проблемы и перспективы развития.
8. Сравнительный анализ налоговых систем России и США (любой другой страны на выбор).

9. Современная налоговая политика Российской Федерации: анализ и направления развития.
10. Современная налоговая политика Российской Федерации в области международного налогообложения: анализ и перспективы развития.
11. Реализация налогового стимулирования в современной налоговой политике государства.
12. Налоговое регулирование инвестиционной деятельности компаний НГК: проблемы и пути решения.
13. Сравнительный анализ российского и зарубежного опыта налогового стимулирования инвестиционной деятельности организаций.
14. Налоговые льготы как инструмент стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности хозяйствующих субъектов.
15. Налоговые системы зарубежных стран: общее и особенное.
16. Налоги как основной источник доходов государства.
17. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования по внешнеторговым сделкам с нефтью.
18. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования по внешнеторговым сделкам с нефтепродуктами.
19. Анализ практики осуществления налогового контроля за трансфертным ценообразованием в России.
20. Анализ зарубежного опыта налогового контроля за трансфертным ценообразованием.
21. Налоговый контроль трансфертного ценообразования: определение рыночного уровня цен для целей принятия управленческих решений.
22. Трансфертное ценообразование: применение интервала цен для подтверждения рыночного характера условий сделки.
23. Проблемы контроля трансфертных цен в сделках между российскими взаимозависимыми лицами.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Задание 1. *Укажите вариант(ы) правильного ответа*

1. Какая зависимость была установлена А. Лаффером между налоговой ставкой и налоговыми поступлениями...(выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) увеличение налоговой ставки всегда приводит к росту налоговых платежей;
- б) увеличение налоговой ставки всегда приводит к сокращению налоговых поступлений;
- в) увеличение налоговой ставки приводит к сокращению налоговых поступлений, только в случае если она превысила свое оптимальное значение.

2. Сколько принципов налогообложения разработал Адам Смит... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 7;
- б) 4;
- в) 10.

3. Кто из зарубежных экономистов установил зависимость между налоговой ставкой и налоговыми поступлениями... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) Дж. Кейнс;
- б) А. Вагнер;
- в) А. Лаффер.

4. А. Лаффер установил зависимость... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) между налогами и ценами;
- б) между налогами и потребительским спросом;
- в) между налоговой ставкой и налоговыми поступлениями.

5. Чьи интересы отражали принципы налогообложения, разработанные Адамом Смитом... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) государства;
- б) налогоплательщиков;
- в) государства и налогоплательщиков.

6. На основе учений какого экономиста была проведена налоговая реформа в США в 1970–1980 гг. ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) А. Лаффера;
- б) Дж. Кейнса;
- в) А. Смита.

7. К классическим принципам налогообложения согласно теории А.Смита относится... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) принцип удобства;
- б) принцип децентрализации;
- в) принцип однократности взимания налога;
- г) принцип прозрачности налогообложения;
- д) принцип определенности.

8. Регулирующая функция налогов позволяет государству... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) обеспечивать наполняемость бюджета;
- б) стимулировать предпринимательскую активность;
- в) регулировать экономические процессы внутри страны.

9. Какое количество функций может быть присуще одному налогу... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) только одна функция;
- б) только две функции;
- в) более двух функций?

10. Какие проблемы могут быть решены с использованием налогов... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) только экономические;
- б) только социальные;
- в) экономические, социальные, экологические и др.?

11. При реализации фискальной функции государство... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) стимулирует предпринимательскую активность;
- б) обеспечивает наполняемость бюджета;
- в) регулирует экономические процессы внутри страны.

12. Субъектом налоговой политики выступают... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) государство;
- б) налогоплательщики;
- в) налоговые агенты.

13. Сущность налога – это... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) изъятие государством в пользу общества части прибыли, полученной в результате хозяйственной деятельности организаций;
- б) изъятие государством в пользу общества части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного платежа;
- в) изъятие государством в пользу общества части добавленной стоимости.

14. Экономическое содержание налога выражается взаимоотношениями между... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) хозяйствующими субъектами и государством по поводу формирования государственных доходов;
- б) организациями, индивидуальными предпринимателями и государством по поводу формирования государственных доходов;
- в) хозяйствующими субъектами, гражданами и государством по поводу формирования государственных доходов.

15. Собственником месторождений газа в России является... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) нефтедобывающие компании;

- б) государство;
- в) акционеры ПАО «Газпром»;
- г) газодобывающие компании.

16. В структуре федерального бюджета России растёт более высокими темпами, чем налоговые поступления в целом... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) доля НДС;
- б) доля НДС;
- в) доля налога на прибыль;
- г) доля акцизов.

17. Дайте определение налоговой системы... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) обязательные взносы в бюджет разных уровней образуют налоговую систему;
- б) совокупность федеральных налогов образуют налоговую систему;
- в) совокупность федеральных, региональных местных налогов и сборов, принципов, форм и методов их установления или отмены.

18. Какое из следующих положений является одним из принципов построения налоговой системы, установленных НК РФ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) уголовная ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- б) формы налогового контроля;
- в) научный подход при установлении элементов налога?

19. Недоимка – это... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) сумма налога, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок;
- б) сумма налога или сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

20. К элементам обложения страховых взносов относятся... (выбрать несколько правильных ответов)

- а) расчетный период;
- б) тарифы;
- в) налоговый период;
- г) отчетный период.

Задание 2. Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ.

1. Законодательство по налогам и сборам в России включает в себя... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) только НК РФ;
- б) НК РФ и принятые в соответствии с ним федеральные законы;
- в) НК РФ и принятые в соответствии с ним федеральные законы; законы субъектов РФ, принятые в соответствии с НК РФ; нормативно-правовые акты представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах, принятых в соответствии с НК РФ.

2. Налоговая база – это... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) предмет, подлежащий налогообложению;
- б) стоимостная, физическая, иная характеристика объекта налогообложения;
- в) период, по истечении которого возникает обязанность исчислить и уплатить налог.

3. К одним из прав налоговых органов относится... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) проведение разъяснительной работы среди налогоплательщиков по вопросам налогового законодательства;
- б) возврат и зачет излишне взысканных и излишне уплаченных налогов;
- в) требование от налогоплательщиков представления документов по установленной форме, являющихся основанием для расчета и уплаты налогов.

4. Налоговый представитель – это... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) лицо, имеющее на руках доверенность и представляющее интересы налогоплательщика в налоговых отношениях;
- б) лицо, удерживающее из средств налогоплательщика налоги и перечисляющее их в соответствующие бюджеты;
- в) лицо, осуществляющее контроль за финансовой деятельностью налогоплательщика.

5. Какой из перечисленных элементов налогообложения не является обязательным при установлении налога... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) налоговая база;
- б) налоговая ставка;
- в) налоговые льготы.

6. Дополнить. Принцип налогообложения, который положен в основу налоговой системы РФ, в частности – принцип определенности «...При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения...» закреплён в НК РФ _____ (следует указать пункт и статью в НК РФ).

7. Дополнить. Принцип налогообложения, который положен в основу налоговой системы РФ, в частности – принцип справедливости налогообложения, согласно которому каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы изложен в НК РФ _____ (следует указать пункт и статью в НК РФ).

8. Для налога характерны следующие признаки... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) добровольность;
- б) индивидуальная безвозмездность;
- в) регулярность и систематичность;
- г) необязательность.

9. Налоговая ставка – это... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) процентная величина от объекта налогообложения;
- б) величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы;
- в) фиксированная величина от объекта налогообложения.

10. Дополнить. Принцип налогообложения, «ясности и доступности»... Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить... закреплён в НК РФ в _____ (следует указать пункт и статью в НК РФ).

11. Дополнить. Налогоплательщик должен был уплатить налог в сумме 5000 тыс. руб. 10 августа, однако уплатил его 25 августа. Ключевая ставка – 11%. Тогда сумма пени равна _____. Свой ответ следует обосновать расчетом.

12. Для того чтобы вступить в консолидированную группу налогоплательщиков российская организация должна соответствовать следующим условиям... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) не находится в процессе реорганизации или ликвидации;
- б) платить налог на игорный бизнес;
- в) не должно быть возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве);
- г) быть резидентом особых экономических зон;
- д) размер чистых активов организации превышает размер уставного капитала.

13. Основными критериями создания и функционирования консолидированной группы налогоплательщиков являются... (выбрать правильных ответов):

- а) одна компания непосредственно и (или) косвенно участвует в уставных капиталах других, при этом доля такого участия составляет не менее 90%;
- б) совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль и НДСПИ, должна быть не менее 10 миллиардов рублей;
- в) суммарный объем выручки – не менее 25 миллиардов рублей;
- д) валюта баланса по данным бухгалтерской отчетности на 31 декабря года, предшествующего году регистрации договора, должна составлять не менее 300 миллиардов рублей.

14. К федеральным налогам и сборам относятся... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) НДС;
- б) Акцизы;
- в) налог на имущество организаций;
- г) транспортный налог;
- д) земельный налог;
- е) налог на прибыль организаций;
- ж) НДСПИ;
- з) госпошлина;
- и) Единый налог на вмененный доход.

15. К региональным налогам и сборам относятся... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) НДС;
- б) акцизы;
- в) налог на имущество организаций;
- г) транспортный налог;
- д) земельный налог;
- е) налог на прибыль организаций;
- ж) НДСПИ;
- з) госпошлина;
- и) единый налог на вмененный доход.

16. К региональным и местным налогам и сборам относятся... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) НДС;
- б) акцизы;
- в) налог на имущество организаций;
- г) транспортный налог;
- д) земельный налог;

- е) налог на прибыль организаций;
- ж) НДС;
- з) госпошлина;
- и) единый налог на вмененный доход.

17. Налоговая база налога, в соответствии с НК РФ как один из элементов налога, это... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы;
- б) организации и физические лица, на которых возложена обязанность по уплате налога;
- в) стоимостная, физическая или иная характеристики объекта налогообложения;
- г) реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход либо иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

18. Налоговая ставка налога, в соответствии с НК РФ как один из элементов налога, это ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы;
- б) организации и физические лица, на которых возложена обязанность по уплате налога;
- в) стоимостная, физическая или иная характеристики объекта налогообложения;
- г) реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход либо иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

19. К налогам, обязанность по уплате которых возложена на налоговых агентов, относятся ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) НДС;
- б) акцизы;
- в) налог на имущество организаций;
- г) транспортный налог;
- д) земельный налог;
- е) налог на прибыль организаций;
- ж) НДС;
- з) госпошлина
- и) единый налог на вмененный доход.

20. Налоговыми агентами признаются лица, на которых возложена обязанность ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по исчислению налогов налогоплательщика;
- б) по исчислению и удержанию налогов только у физических лиц;
- в) по исчислению и удержанию налогов только у физических лиц и перечислению их в бюджет;
- г) по исчислению и удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет налогов.

Задание 3. Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ.

1. Компания-1 владеет 40 процентами уставного капитала Компании-2, которой, в свою очередь, принадлежит 50 процентов Компании-3. Взаимозависимы ли Компания-1 и Компания-3? ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) да, взаимозависимость присутствует, так как доля косвенного владения – 25 процентов;
- б) нет, поскольку по новым правилам трансфертного ценообразования при установлении факта взаимозависимости учитывается только прямое владение, а не косвенное;
- в) нет, слишком мала доля косвенного участия Компании-1 в Компании-3.

2. Все ли налогоплательщики вправе обратиться в ФНС России с заявлением о заключении соглашения о ценообразовании для целей налогообложения? (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) только налогоплательщики, чей годовой объем выручки превышает 1 млрд рублей;
- б) лишь компании, у которых годовой объем выручки превышает сумму в размере 100 млн рублей;
- в) только организации, которые относятся к категории крупнейших налогоплательщиков.

3. В случае если компания не представит в налоговую инспекцию уведомление о проведенных ею в течение года контролируемых сделках, контролеры могут оштрафовать ее ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) на 10 тысяч рублей;
- б) на 1 процент от суммы контролируемой сделки;
- в) на 5 тысяч рублей;
- г) штрафных санкций не предусмотрено, данное нарушение является поводом для назначения внеплановой выездной налоговой проверки.

4. В каких случаях стороны по сделке не признаются взаимозависимыми? (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) одна организация участвует в другой в доле более 25, но менее 50 процентов;

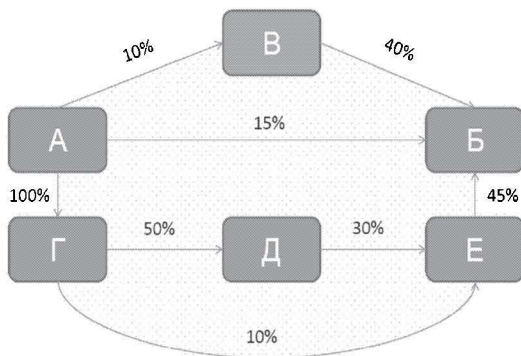
- б) двое из пяти членов совета директоров компаний, участвующих в сделке, – одни и те же лица либо их близкие родственники;
- в) сделка проводится между подчиненным и руководителем;
- г) руководители компаний – участников сделки являются близкими родственниками;
- д) во всех перечисленных случаях есть взаимозависимость.

5. Какие налоги контролеры вправе проверять по новым правилам трансфертного ценообразования? (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) налог на прибыль;
- б) НДФЛ, уплачиваемый в соответствии со статьей 277 НК РФ – ИП, нотариусы, адвокаты;
- в) налог на добычу полезных ископаемых;
- г) НДС, если одной из сторон сделки является лицо, которое не уплачивает НДС;
- д) все перечисленные варианты.

6. Признаются ли взаимозависимыми компании А и Б в соответствии с пп. 1 п. 2 статьи 105.1 НК РФ?

- а) да;
- б) нет.



Для ответа на поставленный вопрос следует определить долю фактического участия компании А в компании Б в соответствии с пунктом 3 статьи 105.2 НК РФ, если доля прямого участия компании А в компании Б составляет 15%.

7. Какие налоговые органы вправе контролировать сделки между взаимозависимыми лицами по правилам трансфертного ценообразования? (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) исключительно ФНС России;
- б) ФНС России и региональные УФНС России;
- в) ФНС России, региональные УФНС России и инспекции по крупнейшим налогоплательщикам.

8. Вправе ли местные инспекторы при проведении камеральной или выездной налоговой проверки общества контролировать трансфертное ценообразование? (выбрать несколько правильных ответов):

а) могут, только при условии, что сделка будет отвечать признакам контролируемой;

б) нет, контроль цен в этом случае не может быть предметом выездных и камеральных проверок;

в) местные инспекторы вправе только уведомить ФНС России путем направления извещения о контролируемых сделках.

9. Какие лица не признаются взаимозависимыми для целей налогообложения ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) попечитель и опекаемый;

б) генеральный директор и главный бухгалтер;

в) две организации, одна из которых имеет долю более 25% в уставном капитале другой организации;

г) все перечисленные признаются взаимозависимыми лицами.

10. Долей участия физического лица в организации признается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) совокупная доля участия этого физического лица и его взаимозависимых лиц;

б) совокупная доля участия самого физического лица;

в) совокупная доля участия этого физического лица и лица, подчиняющегося ему по должностному положению;

г) все варианты верны.

11. Для целей НК РФ цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) трансфертными ценами;

б) рыночными ценами;

в) расчетными ценами;

г) свободными ценами.

12. При проведении налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами орган, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, не использует метод ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) сопоставимых рыночных цен;

б) цены последующей реализации;

в) ценностного ценообразования;

г) затратный.

13. При определении интервала рентабельности используются значения рентабельности, определяемые по результатам не менее ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) двух сопоставимых сделок;
- б) трех сопоставимых сделок;
- в) четырех сопоставимых сделок;
- г) пяти сопоставимых сделок.

14. Уведомления о контролируемых сделках налогоплательщик направляет в налоговый орган в срок не позднее ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 15 апреля года, следующего за годом, в котором совершены контролируемые сделки;
- б) 20 мая года, следующего за годом, в котором совершены контролируемые сделки;
- в) 15 июня года, следующего за годом, в котором совершены контролируемые сделки;
- г) 20 июня года, следующего за годом, в котором совершены контролируемые сделки.

15. Проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами проводится в срок, не превышающий ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) шести месяцев;
- б) девяти месяцев;
- в) 12 месяцев;
- г) иного периода времени.

16. При проведении налогового контроля в связи с совершением сделок, сторонами которых являются взаимозависимые лица, федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, не использует следующую информацию ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) сведения о ценах и котировках российских и иностранных бирж;
- б) данные информационно-ценовых агентств;
- в) сведения о ликвидности банковского сектора;
- г) информацию о сделках, совершенных налогоплательщиком.

17. Соглашение о ценообразовании может быть заключено по одной либо нескольким сделкам (группе однородных сделок), имеющим один и тот же предмет, на срок, не превышающий ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) двух лет;
- б) трех лет;
- в) четырех лет;
- г) пяти лет.

18. При определении сопоставимости характеристик рынков товаров (работ, услуг) не учитываются следующие факторы ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) географическое положение рынков и их величина;
- б) наличие конкуренции на рынках и относительная конкурентоспособность продавцов и покупателей на рынке;
- в) предложение и спрос на рынке, а также покупательная способность потребителей;
- г) специфика рыночного устройства.

19. Какие товарные группы не являются предметом контролируемых сделок ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) нефть и товары, выработанные из нефти;
- б) черные металлы;
- в) газ и газовый конденсат;
- г) минеральные удобрения.

20. Федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, может проводить в отношении одной сделки за один и тот же календарный год ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) одну проверку;
- б) две проверки;
- в) три проверки;
- г) четыре проверки.

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. На основании данных таблицы 1 (Источник: «Основные направления налоговой политики РФ на 2016 г. и плановый период 2017 и 2018 гг.») проанализируйте:

- как влияет нефтегазовый сектор на доходы бюджетов расширенного правительства;
- какую долю составляют доходы от налогов и пошлин, связанных с обложением нефти, газа и нефтепродуктов, от общей величины налоговых изъятий в ВВП.

Таблица 1

Доходы бюджета расширенного правительства от налогообложения добычи нефти и экспорта нефти и нефтепродуктов в 2008–2014 гг. (% к ВВП)

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Налоговые доходы и платежи	36,04	30,88	31,12	34,50	34,97	34,11	34,42
Нефтегазовые доходы	11,17	8,19	8,64	10,75	11,16	10,66	11,11
в том числе:							
НДПИ на нефть	3,81	2,41	2,74	3,30	3,43	3,31	3,45
НДПИ на газ	0,24	0,21	0,20	0,25	0,43	0,49	0,52
Акцизы на нефтепродукты	0,34	0,38	0,37	0,51	0,59	0,63	0,54
Вывозные таможенные пошлины на нефть	4,32	3,10	3,61	4,17	4,00	3,53	3,67
Вывозные таможенные пошлины на газ	1,19	1,12	0,42	0,69	0,70	0,72	0,68
Вывозные таможенные пошлины на нефтепродукты	1,27	0,98	1,30	1,67	1,82	1,82	2,09
Таможенная пошлина (при вывозе из РБ за пределы ТС нефти сырой и отдельных категорий товаров, выработанных из нефти)	0,00	0,00	0,00	0,16	0,19	0,16	0,15
Доходы от налогов и прочих платежей, не связанных с обложением нефти, газа и нефтепродуктов	24,87	22,69	22,48	23,75	23,81	23,45	23,31

Задача 2. На основании данных таблицы 2 (Источник: «Основные направления налоговой политики РФ на 2016 г. и плановый период 2017 и 2018 гг.» на основании данных Международного валютного фонда) проведите сравнительный анализ налоговой нагрузки на экономику Российской Федерации и экономику стран ОЭСР; стран БРИКС и Евразийского экономического союза.

Таблица 2

Налоговая нагрузка на экономику в странах ОЭСР, БРИКС и Евразийского экономического союза (% налоговых доходов к ВВП)

Страна	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Россия	39,17	35,04	34,62	37,26	37,67	36,62	36,64
Средняя по ОЭСР	34,72	33,62	32,83	33,27	33,73	34,46	н.д.
Средняя по ЕАЭС (кроме России)	32,34	30,28	29,32	30,10	30,90	31,21	30,39
Армения (с 10.10.2014)	20,48	20,87	21,22	22,09	22,31	23,67	23,55
Беларусь	50,68	45,78	41,59	38,76	40,53	41,95	41,84
Казахстан	28,30	22,14	23,94	27,70	26,92	25,26	25,63
Киргизия (с 01.05.2015)	29,91	32,32	30,54	31,84	33,82	33,94	30,51
Средняя по БРИКС (кроме России)	27,18	26,32	27,12	27,80	28,56	28,65	28,45
Бразилия	36,73	34,82	37,10	36,95	38,12	37,87	38,19
Индия	19,71	18,52	18,82	18,71	19,48	19,76	19,47
Китай	22,65	23,83	25,08	27,68	28,36	28,18	27,36
Южная Африка	29,62	28,10	27,46	27,87	28,30	28,77	28,80

Задача 3. Рассчитать и дать сравнительную оценку налогового и фискального бремени нефтегазовых корпораций «Ойл» и «Нефть».

Расчет налогового и фискального бремени произвести по следующим методикам:

- 1) Методике ФНС;
- 2) Методике «Фискальная нагрузка к выручке»;
- 3) Методике М.М. Соколова «Налогозатратная нагрузка в выручке»;
- 4) Методике «Фискальная нагрузка во ВСС».

Результаты расчетов налогового и фискального бремени с помощью различных методик, следует представить в виде таблицы 3 и написать выводы.

Условие задачи:

Показатели «Ойл»	xxx1		xxx2		xxx3	
	в млн. \$. ША	в %	в млн. \$. США	в %	в млн. \$. США	в %
Выручка от реализации,	104956	100	133650	100	139171	100
в том числе						
реализация нефти	27299	26	34093	25	27670	20
реализация нефтепродуктов	70946	68	91577	69	103407	74
реализация продуктов нефтехимии	1370	1	2009	2	1410	1
прочая реализация	5341	5	5971	4	6684	5
Налог на прибыль	2351	7	3 293	8	2 798	7
НДПИ	7864	26	11 594	30	12 354	31
Страховые взносы	429	2	587	2	604	2
Акциз и налог на реализацию нефтепродуктов	4287	14	4 651	12	4 780	12
Таможенные (экспортные) пошлины	14 227	48	17 062	45	18 056	46
Налог на имущество	518	2	573	2	535	1
Прочие налоги и отчисления	167	1	164	1	173	1
Всего налогов (в соответствии с НК РФ)		х		х		х
Выручка	86078	х	111433	х	116335	х
Налоговое бремя (доля налогов в выручке)						
Фискальные платежи в бюджет						
Издержки	65916		84391		89751	
Налогоиздержки						
Налогозатратная нагрузка в выручке, в %						
Чистая прибыль	9 006		10 357		11 004	
Рентабельность по затратам, в %						
Доля фискальных платежей в выручке, в %						
ФОТ	3 558		3 822		3 755	
Вновь созданная стоимость						
Относительная фискальная нагрузка во вновь созданной стоимости						

Показатели «Нефть»	xxx1		xxx2		xxx3	
	в млрд. руб.	в %	в млрд. руб.	в %	в млрд. руб.	в %
Выручка от реализации,	1919	100	2718	100	3078	100
в том числе						
<i>реализация нефти и газа</i>	1056	55	1392	51	1526	50
<i>реализация нефтепродуктов</i>	797	41	1205	45	1395	45
<i>реализация продуктов нефтехимии</i>	13	1	60	2	84	3
<i>прочая реализация</i>	53	3	61	2	73	2
Налог на прибыль	58	6	86	6	95	6
НДПИ	274	30	414	30	527	31
Страховые взносы	17	2	22	2	29	2
Акцизы	34	4	55	4	79	5
Налог на имущество	9	1	11	1	12	1
Прочие налоги и отчисления	14	1	18	1	27	1
Таможенные (экспортные) пошлины	509	56	790	57	901	54
Всего налогов (в соответствии с НК РФ)						х
Налоговое бремя (доля налогов в выручке)						
Итого (фискальные платежи в бюджет)						
Издержки	695		981		1150	
Налогоиздержки						
Налогозатратная нагрузка в выручке, в %						
Чистая прибыль	301		319		342	
Рентабельность по затратам, в %						
Доля фискальных платежей в выручке, в %						
ФОТ	73		75		94	
Вновь созданная стоимость						
Относительная фискальная нагрузка во вновь созданной стоимости						

Таблица 3

**Результаты расчетов налогового и фискального бремени
с помощью различных методик**

	«ОЙЛ»			«Нефть»		
	xxx1	xxx2	xxx3	xxx1	xxx2	xxx3
Методика ФНС						
Доля налогов, в соответствии с НК РФ в выручке						
Методика «Фискальная нагрузка к выручке»						
Доля фискальных платежей организации в выручке						
Методика М.М. Соколова «Налогозатратная нагрузка в выручке»						
Налого-затратная нагрузка в выручке						
Методика «Фискальная нагрузка во ВСС»						
Доля фискальных платежей организации во вновь созданной стоимости						

Методические указания к решению задачи 1.3

1) **Методика ФНС** – методика расчёта налогового бремени, которую используют налоговые органы (для оценки возможного проведения в организации выездной налоговой проверки).

Уровень налоговой нагрузки, рассчитанный по данной методике, сопоставляется со средним показателем по аналогичному виду деятельности (таблица 4). И если он ниже, то организация попадает в зону налогового риска.

Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности, в процентах

Вид деятельности / годы	xxx1	xxx2	xxx3
Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	33,2	33,2	36,3

Порядок определения налогового бремени по данной методике утвержден Приказом Федеральной налоговой службы от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». Налоговые органы рассчитывают налоговую нагрузку как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Росстата

$$НБ_о = НП / В \times 100\%,$$

где $НБ_о$ – налоговое бремя на организацию;

$НП$ – общая сумма всех уплаченных налогов за год (не включает НДС/Л);

$В$ – сумма выручки от реализации продукции (работ, услуг).

Сумма выручки берется из формы № 2 «Отчёт о финансовых результатах» по строке 2110. Это значит, что прочие доходы в расчете не участвуют. Следует отметить, что выручка от прочих видов деятельности корпорации может достигать больших объемов. НДС и акцизы к сумме, указанной по строке 2110, также не прибавляются¹.

Показатель уплаченных налогов «НП» есть сумма всех уплаченных налогов за год, то есть налоги, перечисленные за период с 1 января по 31 декабря прошлого года. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) в сумму уплаченных налогов не включается. НДФЛ перечисляют за счет средств работников, а не из денег корпорации, организация в этом случае является налоговым агентом, удерживая и перечисляя налог в бюджет. Таможенные пошлины в расчет не берутся, так как взимаются не налоговыми, а таможенными органами.

2) Методика «Фискальная нагрузка к выручке» или расчет показателя $\Phi Б_о$ (фискальное бремя на организацию).

Показатель $\Phi Б_о$ активно используется нефтегазовыми компаниями. Рассчитывается как процентное отношение всех уплачиваемых платежей в бюджет к выручке от реализации, включая выручку от прочей реализации:

$$\Phi Б_о = ДБ / В \times 100 \%,$$

где $\Phi Б_о$ – фискальное бремя на организацию;

ДБ – суммарные доходы бюджета от нефтегазовой организации, то есть все платежи организации (налоговые, кроме НДФЛ и неналоговые) за год;

В – сумма выручки от реализации продукции (работ, услуг).

С помощью этого показателя устанавливается доля всех платежей организации в бюджет в выручке от реализации.

3) Методика «Налогозатратная нагрузка в выручке» введена для нефтегазовых компаний профессором М.М. Соколовым.

Для расчета фискальной нагрузки профессор М.М. Соколов ввел показатель «налогозатраты», включающий в себя налоги и издержки производства и реализации. Сопоставление общей суммы налогов и издержек дает показатель как «налогозатратная нагрузка», которая, по мнению М.М. Соколова, более объективно свидетельствует не только об этой нагрузке в выручке хозяйствующего субъекта, но и показывает процент чистого дохода в ней. При расчете «налогозатратной нагрузки» она будет расти прямо пропорционально увеличению издержек и налогов.

4) Методика «Фискальная нагрузка во ВСС» предложена Е.А. Кировой. Методика предопределяет расчет абсолютной налоговой нагрузки (АНН) и относительной налоговой нагрузки (ОНН). Абсолютная налоговая нагрузка – это налоги и страховые взносы, подлежащие перечислению в бюджет и внебюд-

¹ <http://www.glavbukh.ru/>.

жетные фонды, а также недоимка по данным платежам. С учетом специфики нефтегазовых компаний к АНН прибавим экспортные таможенные пошлины и обозначим абсолютной фискальной нагрузкой (АФН).

Относительная фискальная нагрузка – это отношение ее абсолютной величины к вновь созданной стоимости (ВСС):

$$ВСС = В - МЗ - АН + ВД - ВР, \text{ или}$$

$$ВСС = ФОТ + СВ + НП + ЭП + ПР,$$

где В – выручка от реализации (с учетом НДС, акцизов и экспортных пошлин);

МЗ – материальные затраты;

АН – амортизационные начисления;

ВД – внереализационные доходы;

ВР – внереализационные расходы (без учета налоговых платежей);

ФОТ – фонд оплаты труда;

СВ – страховые взносы;

НП – все уплачиваемые предприятием налоги и взносы;

ЭП – экспортные пошлины;

ПР – прибыль организации.

Относительная фискальная нагрузка (ОФН) примет следующий вид:

$$\Phi Б_o = АФН / ВСС \times 100 \, \%.$$

Задача 4. Следует на основании данных, бухгалтерской (финансовой) отчетности, представленной на сайтах компаний определить являются ли крупнейшими налогоплательщиками России (Федерального уровня) нефтегазовые корпорации:

ПАО «ЛУКОЙЛ» (<http://www.lukoil.ru/>);

ПАО «НК «Роснефть»» (<https://www.rosneft.ru/>);

ПАО «НОВАТЭК» (<http://www.novatek.ru/>) и

ПАО «Газпром» (<http://www.gazprom.ru/>)

Показатели финансово-экономической деятельности компаний из бухгалтерской (финансовой) отчетности за отчетный год следует проставить в ниже представленной таблице.

Показатели финансово-экономической деятельности компаний

	Отчетный год (млрд. руб.)			
	Лукойл	Роснефть	Новатэк	Газпром
Суммарный объем начисленных федеральных налогов				
Суммарный объем выручки				
Объем активов				

Методические указания к решению задачи 4

ФНС России разработаны критерии для определения, является ли организация крупнейшей или нет. Критерии отнесения организаций – юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию на федеральном и региональном уровнях (утв. приказом ФНС России от 16 мая 2007 г. № ММ-3-06/308@, далее – Критерии, с изменениями от 19.09.14г.). Одним из критериев являются показатели финансово-экономической деятельности за отчетный год, которые берутся из бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

Показатели финансово-экономической деятельности для отнесения налогоплательщика к крупнейшему берутся за любой из трех, предшествующих текущему отчетному году, лет. Если организация в отчетном году перестала удовлетворять установленным критериям, то она сохраняет свой статус крупнейшей еще в течение двух лет (п. 2.4 Приказа). Поскольку крупнейшие организации администрируются на федеральном и региональном уровне, то и показатели критериев будут разными. Для федерального уровня показатели за отчетный год должны иметь следующие значения:

- ✓ суммарный объем начислений федеральных налогов не менее 1 млрд руб.;
- ✓ суммарный объем полученных доходов (по данным формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» годовой бухгалтерской отчетности, коды показателя 2110, 2310, 2320, 2340) не менее 20 млрд руб.;
- ✓ активы организации не менее 20 млрд руб.

Задача 5. Из перечисленных принципов налогообложения выберите принципы, сформулированные А. Смитом: определенность, однократность обложения, достаточность, удобство, экономичность, научный подход, справедливость, гибкость.

Задача 6. Следует распределить по группам нижеперечисленные налоги при помощи классификации их на федеральные, региональные и местные; прямые и косвенные: НДС; НДФЛ; налог на прибыль организаций; транспортный налог; земельный налог; водный налог; налог на имущество организаций, НДПИ, акцизы.

Задача 7. Определите роль и место НК РФ в системе налогового законодательства РФ, расставив ниже приведенные законодательные акты в определенной последовательности от самого значимого (имеющего наибольшую юридическую силу).

Условие задачи:

Система налогового законодательства РФ:

1. Нормативно-правовые акты о налогах и сборах представительных органов местного самоуправления;

2. Федеральные законы о налогах и сборах;
3. Налоговый кодекс;
4. Законы и иные нормативно-правовые акты о налогах и сборах субъектов РФ;
5. Конституция;
6. Международные договоры в сфере налогов.

Задача 8. Определите различия между федеральными, региональными и местными налогами.

Федеральные, региональные и местные налоги: отличительные черты

Отличия	Федеральные налоги	Региональные налоги	Местные налоги
Законодательный акт, регулирующий взимание налога			
Территория, на которой распространяется взимание налога			

Задача 9. Заполните таблицу на основе определений «налог», «сбор» и «страховые взносы», представленных в НК РФ.

Характеристика налога, сбора и страховых взносов

	Налог	Сбор	Страховые взносы
Сходства			
Отличия			

Задача 10. Следует рассчитать сумму пени.

Условие задачи:

Налогоплательщик должен был уплатить налог в сумме 15 000 тыс. руб. 10 июля 201X г., однако уплатил его 25 июля. Ключевая ставка – 10,5 %.

Задача 11. Рассчитайте величину налоговых штрафных санкций.

Условие задачи:

Налогоплательщик грубо нарушил правила ведения бухгалтерского учета и в течение девяти месяцев занижал налоговую базу по налогу на прибыль. В результате налог на прибыль организаций был занижен за указанный период на 4 млн руб. Кроме того, за этот же период не был перечислен налог на доходы физических лиц в размере 12 млн руб.

Задача 12. Рассчитайте сумму, которую налогоплательщик уплатит в виде штрафной санкции.

Условие задачи:

Налогоплательщик задержал представление налоговой декларации на 20 дней. Сумма, причитающаяся к уплате налога, составила 200 тыс. руб.

Задача 13. Определите и рассчитайте, какие нарушения и в какой сумме организации будут предъявлены штрафные санкции.

Условие задачи:

Организация нарушила срок подачи заявления о постановке на учет на 90 календарных дней, причем за этот период организация получила доход 100 тыс. руб. Организация на 30 дней нарушила срок представления налоговой декларации по налогу на прибыль.

Задача 14. Определите и рассчитайте, какие штрафные санкции будут предъявлены налогоплательщику.

Условие задачи:

Налогоплательщик нарушил на 60 календарных дней срок постановки на учет в налоговом органе и задержал представление налоговой декларации на 185 дней. Сумма налога, подлежащая уплате, составила 200 тыс. руб.

15. Дискуссия. Ставка НДС в размере 23% была установлена законодательным органом субъекта РФ. Правомерно ли такое решение?

16. Дискуссия. Ставка НДФЛ в размере 20% была установлена законодательным органом субъекта РФ. Правомерно ли данное решение?

17. Деловая игра «Придумаем налог».

Деловая игра представляет собой форму воссоздания предметного и социального содержания будущей профессиональной деятельности специалиста, моделирования таких систем отношений, которые характерны для этой деятельности как целого. Деловая игра воспитывает личностные качества, ускоряет процесс социализации.

Задача проведения деловой игры – закрепление знаний студентов по теории налогообложения.

Описание игры. Учебная группа делится на команды в составе трех – пяти человек. Каждая из них должна придумать свой налог, не применяемый в настоящее время в России. Следует обосновать введение налога исходя из функций налогов.

Определите основные элементы налога:

- а) название;
- б) плательщиков;
- в) объект налогообложения;
- г) ставку;
- д) льготы по налогу;
- е) сроки уплаты.

Участники должны указать статус налога и орган, который может принять решение о введении и изменении предложенного налога. Каждая команда должна представить свой налог с использованием мультимедийной презентации.

Задача 18. Участниками ООО «Нефть» являются Петров (15%), его супруга (5%), его двоюродный брат (80%).

Определите совокупную долю физических лиц в организации.

Задача 19. 2. Фирма «Нефть» владеет 50%-ной долей в уставном капитале компании «НХК»; компания «НХК» имеет 80%-ную долю в организации «SERVISE»; организации «SERVISE» принадлежит 10%-ная доля фирмы «НПЗ».

Рассчитайте долю косвенного участия фирмы «Нефть» в фирме «НПЗ».

Задача 20. Метод сопоставимой рентабельности (ст. 105.12 НК РФ).

Производственная компания по производству бурового инструмента «Бурмаш» реализует взаимосвязанному торговому дому «Волга», который занимается продвижением и рекламой продукции компании «Бурмаш» на рынке, продукцию по цене 1 900 000 руб. за единицу. При этом себестоимость товаров составила 1 800 000 руб. за единицу. Интервал рентабельности по сопоставимым неконтролируемым сделкам 20–30%.

Определите рентабельность и цену сделки для целей налогообложения.

Задача 21. Метод распределения прибыли (ст. 105.13 НК РФ).

Завод-изготовитель «НПЗ» продает взаимосвязанному дистрибьютору «ННК-Примор», владеющему правом собственности на торговую марку «Аль-янс», нефтепродукты по цене за одну партию – 100 тыс. руб.

Себестоимость продукции – 90 тыс. руб. за одну партию нефтепродуктов.

В свою очередь, дистрибьютор «ННК-Примор» продает купленную у изготовителя «НПЗ» продукцию под своей торговой маркой независимым покупателям по 200 тыс. руб. за одну партию.

При этом на рынке имеется информация о том, что в сопоставимых сделках между независимыми лицами прибыль распределяется следующим образом: 60% приходится на долю производителя, 40% – на долю дистрибьютора.

Определите цену сделки между «НПЗ» и «ННК-Примор».

Задача 22. Метод цены последующей реализации (ст. 105.10 НК РФ).

Компания «НПЗ» производит дизельное топливо с улучшенными эксплуатационными свойствами GreenEcoNEO. Взаимозависимая с ней компания «WINKEL» является зарегистрированным в офшоре торговым домом компании «НПЗ», ничего не производящим и продающим исключительно продукцию компании «НПЗ», все расходы на производство несет компания «НПЗ».

Компания «WINKEL» приобретает у компании А всю производимую ею продукцию по цене 1000 руб. (15 долл.) за 1 т, а затем продает независимым покупателям по цене 2000 руб. (30 долл.) за 1 т.

В связи с этим в ходе налогового контроля проверяющие применяют метод цены последующей реализации. Они соберут информацию о валовой рентабельности сопоставимых компаний (на момент совершения контролируемой сделки) и определят рыночный интервал по этому показателю. Например, в наличии

имеется информация о шести сопоставимых сделках, валовая рентабельность для торговых домов в которых составила:

- 1) 30%;
- 2) 40;
- 3) 50;
- 4) 70;
- 5) 80 и
- 6) 120%.

Определите цену сделки между взаимозависимыми лицами.

Глава 2.

ИНСТРУМЕНТЫ ИЗЪЯТИЯ ПРИРОДНОЙ РЕНТЫ В НЕФТЕГАЗОВОМ КОМПЛЕКСЕ РОССИИ

Нефтегазовый комплекс России как источник доходов государства. Обобщенное название группы отраслей по добыче, переработке и транспортировке нефти и газа, а также распределению продуктов их переработки составляет понятие нефтегазового комплекса (НГК).

Объединение нефтяного и газового секторов экономики России в единый комплекс не противоречит мировой практике и объясняется, прежде всего, сходными условиями хозяйствования, вследствие чего многие крупные корпорации ведут хозяйственную деятельность в обоих секторах. Отрасли нефтегазового комплекса полностью обеспечивают потребности в энергоресурсах народного хозяйства и населения страны, а также являются одними из главных плательщиков налогов, формирующих доходы бюджета Российской Федерации.

Существенной особенностью компаний НГК, в отличие от большинства других отраслей экономики России, является то, что он включает в себя все звенья так называемой цепочки создания ценностей «от скважины до реализации углеводородов». Для каждого вида деятельности нефтегазовых компаний имеется своя специфика в области налогообложения. Платежи российских компаний, ведущих добычу нефти и газа, условно можно разделить на две большие группы: неналоговые и налоговые. В случае с нефтегазовыми компаниями и те, и другие практически полностью зачисляются в федеральный бюджет, но играют в нем разную роль. Основопологающие положения, регламентирующие неналоговые платежи с компаний НГК, содержатся в Законе РФ от 21 февраля 1992 г. № 2395-1 (ред. от 13.07.2015) «О недрах» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2016) и по экспортным пошлинам Законе РФ от 21.05.1993 N 5003-1 (ред. от 05.04.2016) «О таможенном тарифе».

Следует подчеркнуть, что одной из особенностей НГК является то, что система обязательных налоговых и неналоговых платежей в нефтегазовой отрасли подразделяется на специфические платежи, то есть взимаемые исключительно с предприятий НГК, и неспецифические платежи нефтегазовых компаний, которыми облагаются все коммерческие организации в РФ. К неспецифическим платежам нефтегазовых компаний относятся: налог на прибыль; налог на добавленную стоимость (НДС); страховые взносы в государственные внебюджетные фонды; налог на имущество; множество мелких налогов, рассматриваемых и отображаемых в рас-

ходах нефтегазовых компаний как «прочие». Все специфические платежи направлены скорее на постоянное извлечение ренты с добытых углеводородов. Именно эти платежи нефтегазовых компаний направлены на извлечение сверхприбыли от продажи углеводородов в пользу госбюджета и являются одной из самых больших статей расходов компаний российского НГК. К специфическим налоговым платежам нефтяных компаний относятся: налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ); экспортная пошлина на нефть; экспортная пошлина на нефтепродукты; акцизы на нефтепродукты. К специфическим налоговым платежам газовых компаний относятся НДПИ и экспортная пошлина на газ.

Доходы нефтегазового комплекса России имеют в основном характер природной ренты.

Рентоориентированная система налогообложения в сфере нефтегазодобычи. Под рентой понимается незаработанный доход. Природная рента – часть дохода от использования природных ресурсов. Одно из самых широко используемых определений природной ренты (также иногда именуемой «экономической», «ресурсной» или «природно-ресурсной») было дано Давидом Рикардо (1821г.) во второй главе трактата «Начала политической экономии и налогового обложения». Ресурсная рента – это добавочный доход («сверхдоход», «сверхприбыль»), который собственник редкого и полезного производственного актива получает сверх нормальной прибыли на затраченные финансовый капитал, труд и технологии.

С точки зрения экономической теории величина ренты определяется как разница между фактической оплатой фактора производства и минимально возможным уровнем оплаты фактора производства, при котором фактор будет использоваться данным образом (так называемый «удерживающий доход»):

$$\text{Рента} = \text{Доход} - (\text{Себестоимость} + \text{ПР}).$$

Результатом такого определения является практическое толкование ренты как разницы между фактическим доходом добывающей компании и суммой себестоимости добычи нефти или газа (издержки добычи нефти или газа, расходы на геологоразведку и освоение месторождений) и отраслевой нормы прибыли (ПР). Остальная часть валового дохода может быть определена как природная (ресурсная) рента, или сверхприбыль. Государство стремится присвоить себе как можно большую часть этой сверхприбыли, для чего используются различные налоги, сборы и бонусы.

Принципиально важно, что ни создать, ни изменить фактор производства добывающие компании НГК не в состоянии, они просто получают доход от его использования, что называется «от Бога». Именно на этом и основывается логика изъятия ренты: если предприниматель получает доход от использования природных ресурсов, часть которого не связана с его усилиями, то эта часть должна изыматься в пользу собственника недр.

Согласно ст. 9 Конституции РФ и ст. 1 Закона РФ от 21.02.1992 № 2395–1 «О недрах» собственником недр на территории Российской Федерации является

государство. Так как добывающие компании НГК не являются собственниками месторождений природных ресурсов, то обязаны приобретать у государства право на эксплуатацию месторождений, а также платить за добытые полезные ископаемые. При этом государству как собственнику недр вменяется в обязанность разработка адекватного современным экономическим реалиям механизма изъятия ренты у недропользователей.

К инструментам изъятия природной ренты компаний в нефтегазовом секторе России относятся:

1. Инструменты изъятия нефтегазовой ренты, в том числе:

- 1.1. Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ).
- 1.2. Экспортные (вывозные) таможенные пошлины на нефть, газ и нефтепродукты.
- 1.3. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (СРП).
- 1.4. Платежи при пользовании недрами.

2. Инструменты изъятия иной природной ренты в НГК, в том числе:

- 2.1. Водный налог.
- 2.2. Плата за негативное воздействие на окружающую среду.
- 2.3. Земельный налог.

2.1. Инструменты изъятия нефтегазовой ренты

К инструментам изъятия нефтегазовой ренты компаний в нефтегазовом секторе России относятся: НДПИ; экспортные (вывозные) таможенные пошлины на нефть, газ и нефтепродукты; СРП; платежи при пользовании недрами.

2.1.1. Налог на добычу полезных ископаемых

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) – федеральный налог, который действует на территории РФ с 1 января 2002г. Порядок его исчисления и уплаты установлен главой 26 НК РФ.

Налогоплательщиками НДПИ, согласно ст. 334 НК РФ, признаются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ. Предоставление недр в пользование оформляется специальным государственным разрешением в виде лицензии. Лицензия на добычу полезных ископаемых – это специальное государственное разрешение, которое оформляется на бланке установленной формы. Лицензии выдаются Федеральным агентством по недропользованию (Роснедра). Права и обязанности пользователя недр возникают у организации с момента государственной регистрации лицензии (ст.9 Закона РФ «О недрах»). Налогоплательщики НДПИ обязаны встать на учет по месту нахождения предоставленного в пользование участка недр в течение 30 дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр.

По общему правилу организацию поставят на учет в налоговой инспекции того субъекта РФ, где находится используемый участок недр. Если участок недр

полностью или частично занимает территорию нескольких субъектов РФ, то на учет поставят в каждом из них. Это следует из пункта 1 статьи 335 Налогового кодекса РФ.

Организацию поставят на учет в качестве плательщика НДС по месту ее нахождения, только если она добывает полезные ископаемые:

- на территории того же субъекта РФ, где она сама и зарегистрирована;
- на континентальном шельфе России;
- в исключительной экономической зоне России;
- за пределами России (если территория добычи находится под юрисдикцией России, арендуется ею у иностранных государств или используется на основании международного договора).

Такое правило установлено пунктом 2 статьи 335 НК РФ.

По реквизитам налоговой инспекции, в которой организация стоит на учете как плательщик НДС, организация будет перечислять этот налог (п. 2 ст. 343 НК РФ). Декларации по НДС нужно будет подавать в налоговую инспекцию по местонахождению организации (абз. 2 п. 1 ст. 345 НК РФ).

Объектом налогообложения НДС в соответствии со ст. 336 НК РФ признаются:

- 1) полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ;
- 2) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства (в случае лицензирования такого извлечения);
- 3) полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ.

Не облагается НДС (п.2 ст. 336). НДС не нужно платить:

- при общем изучении недр (проведении геологической съемки, региональных геолого-геофизических работ, инженерно-геологических изысканий, научно-исследовательских работ, палеонтологических работ и т. д.);
- при использовании недр без нарушения их целостности (при геологических работах по прогнозированию землетрясений и исследованию вулканической деятельности, при создании и ведении мониторинга природной среды, при контроле за режимом подземных вод и т. д.);
- при добыче минералогических, палеонтологических и других геологических коллекционных материалов;
- при добыче полезных ископаемых при образовании (использовании, реконструкции и ремонте) особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение. Особо охраняемыми геологическими объектами признаются объекты, изъятые из хозяйственного использования и включенные в Государственный кадастр особо охраняемых природных территорий (письмо Минфина России от 2 июля 2008 г. № 03-06-05-01/12);
- при добыче полезных ископаемых из собственных отвалов или отходов (потерь) горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств (если организация уже уплатила НДС при добыче);

- при добыче дренажных подземных вод, не учитываемых на государственном балансе запасов полезных ископаемых, которые извлекаются при разработке месторождений полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений.

Налоговую базу по НДПИ (ст. 338 НК РФ) налогоплательщики определяют самостоятельно по каждому добытому полезному ископаемому.

Порядок определения количества в натуральном выражении добытого полезного ископаемого при добыче попутного газа; газа горючего природного; нефти обезвоженной, обессоленной, стабилизированной; нестабильного газового конденсата установлен ст. 338 НК РФ. Однако следует отметить, что при добыче нефти, газа и газового конденсата, добытых на новых морских месторождениях углеводородного сырья их налоговой базой по НДПИ признается их стоимость. Определение стоимости добытого углеводородного сырья на новом морском месторождении изложено в ст. 340.1. НК РФ.

Независимо от того как определяется налоговая база по НДПИ, для расчета налога количество добытых полезных ископаемых должно быть известно (абз. 7 п. 2 ст. 340 НК РФ).

Для определения количества добытого полезного ископаемого налогоплательщик может использовать прямой или косвенный метод. Прямой метод основан на показаниях измерительных приборов, а косвенный – на расчетах содержания полезного ископаемого в добытом из недр сырье. Метод определения количества добытого полезного ископаемого налогоплательщик закрепляет в учетной политике для целей налогообложения и применяет в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого.

Определение количества добытой нефти, а также фактических потерь при ее добыче осуществляется в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 16 мая 2014 г. № 451 «Об утверждении Правил учета нефти» (п.10 ст.339 НК РФ). Эти правила содержат порядок количественного учета нефти для расчета НДПИ при:

- ✓ добыче нефти;
- ✓ передаче ее третьим лицам для подготовки и транспортировки, переработки и потребления;
- ✓ использовании нефти на технологические нужды;
- ✓ определении остатков нефти на объектах сбора и подготовки;
- ✓ установлении фактических потерь добытого полезного ископаемого.

Размер фактических потерь следует сравнить с нормативными потерями. Если фактические потери полезного ископаемого не превышают нормативные потери, то НДПИ по ним рассчитывается по ставке 0 процентов. Если фактические потери превышают нормативы, то в части превышения применяется обычная ставка налога по данному виду полезного ископаемого. Об этом сказано в подпункте 1 пункта 1 статьи 342 НК РФ. При этом статья 342 НК РФ не ограничивает право на применение нулевой налоговой ставки в зависимости от метода определения количества добытого полезного ископаемого (прямой или косвенный). Следовательно, органи-

зация, применяющая независимо какой метод (косвенный или прямой) определения количества добытого полезного ископаемого, может рассчитывать НДС по ставке 0 процентов в отношении фактических потерь, которые не превышают нормативной величины.

Следует отметить, что потери углеводородного сырья, произошедшие на неразрабатываемых месторождениях в результате аварийных выбросов, нормативными потерями не признаются, в качестве объекта обложения НДС не рассматриваются и в расчет налоговой базы не включаются. Об этом сказано в письме Минфина России от 21 апреля 2011 г. № 03-06-06-01/5.

Количество добытого полезного ископаемого в зависимости от его вида определяется в единицах массы или объема. При определении налоговой базы по нефти используется единица массы нетто. Для этого из массы сырой нефти следует вычесть массу:

- ✓ воды и ее взвеси;
- ✓ попутного газа и примесей;
- ✓ хлористых солей;
- ✓ механических примесей.

Таким образом, налогообложению подлежит нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная. Такие правила установлены пунктом 1 статьи 339 НК РФ.

Новое морское месторождение углеводородного сырья, оператор нового морского месторождения углеводородного сырья. Новое морское месторождение углеводородного сырья – месторождение, соответствующее двум параметрам:

1. Месторождение расположено:

- либо в границах внутренних морских вод РФ;
- либо в границах территориального моря РФ;
- либо на континентальном шельфе РФ;
- либо в российской части (секторе) дна Каспийского моря.

2. Дата начала промышленной добычи углеводородного сырья на данном месторождении приходится на период с 1 января 2016 г.

Это следует из положений пунктов 4–6 статьи 11.1 Налогового кодекса РФ.

Начиная с 1 января 2014 г. операторы месторождений, а также организации, получившие лицензии на пользование месторождениями, могут самостоятельно квалифицировать их как новые морские месторождения углеводородного сырья. Для этого степень выработанности запасов всех видов углеводородного сырья (кроме попутного газа), добываемых на этом месторождении, должна быть менее 1 процента. О своем решении оператор (владелец лицензии) должен уведомить налоговую инспекцию. Об этом сказано в статье 5 Закона от 30 сентября 2013 г. № 268-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер налогового и таможенно-тарифного стимулирования деятельности по добыче углеводородного сырья на континентальном шельфе Российской Федерации».

Оператор нового морского месторождения углеводородного сырья – организация, которая одновременно удовлетворяет следующим условиям:

1) в уставном капитале организации прямо или косвенно участвует организация, владеющая лицензией на пользование участком недр, в границах которого предполагается осуществлять поиск, оценку, разведку и (или) разработку нового морского месторождения углеводородного сырья, либо организация, являющаяся взаимозависимым лицом с организацией, владеющей такой лицензией;

2) организация осуществляет хотя бы один из видов деятельности, связанной с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении углеводородного сырья, собственными силами и (или) с привлечением подрядных организаций;

3) организация осуществляет деятельность, связанную с добычей углеводородного сырья на новом морском месторождении, на основе договора, заключенного с владельцем лицензии. При этом такой договор должен предусматривать выплату организации-оператору вознаграждения, размер которого зависит в том числе от объема добытого углеводородного сырья на соответствующем морском месторождении углеводородного сырья и (или) выручки от реализации этого сырья.

Организация признается оператором нового морского месторождения углеводородного сырья с даты заключения операторского договора, если налоговый орган был уведомлен о заключении данного договора. Уведомить налоговый орган должна организация – владелец лицензии в течение 10 рабочих дней с даты заключения договора.

Организация утрачивает статус оператора нового морского месторождения углеводородного сырья при наступлении наиболее ранней из следующих дат:

1) даты прекращения действия операторского договора, предусмотренной указанным договором;

2) даты истечения срока лицензии на пользование участком недр, в границах которого расположено указанное новое морское месторождение углеводородного сырья, или прекращения права пользования таким участком недр по иным основаниям, предусмотренным законом;

3) даты ликвидации организации – владельца лицензии на пользование участком недр, в границах которого расположено указанное новое морское месторождение углеводородного сырья.

Об этом сказано в статье 25.7 Налогового кодекса РФ.

Налоговые ставки установлены в статье 342 НК РФ. Главой 26 Налогового кодекса установлены следующие виды налоговых ставок:

Адвалорные ставки (в процентах) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как стоимость добытого полезного ископаемого.

Специфические ставки (в рублях за тонну) – применяются в отношении налоговой базы, определяемой как количество добытого полезного ископаемого.

Налоговый период. (ст. 341 НК РФ). Налоговым периодом признается календарный месяц.

Порядок исчисления и уплаты НДС. Сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода (месяца) по каждому добытому полезному ископаемому. При расчете НДС следует пользоваться следующим алгоритмом:

- 1) определить налоговую базу;
- 2) определить ставку налога;
- 3) рассчитать сумму налога, подлежащую уплате в бюджет.

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

Налоговая декларация по налогу представляется налогоплательщиком за каждый отдельно взятый период (не нарастающим итогом) в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма декларации утверждена приказом ФНС России от 14 мая 2015 г. № ММВ-7-3/197. Этим же приказом утвержден Порядок заполнения и электронный формат представления налоговой декларации.

Впервые декларацию по НДПИ следует сдать за тот налоговый период, в котором организация начала фактическую добычу полезных ископаемых (п. 1 ст. 345 НК РФ). До этого момента организация не обязана представлять декларации. Однако законодательство не предусматривает подобного освобождения, если организация приостановила использование участка недр. Следовательно, если организация начала фактическую добычу полезных ископаемых на участке недр, но затем приостановила ее, следует продолжать сдавать декларации. Дата получения лицензии на право пользования недрами и дата постановки на учет в качестве плательщика НДПИ для подачи декларации значения не имеют.

Налог подлежит уплате в бюджет по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование.

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

Особенности налогообложения нефти. Последние несколько лет в России проводится реформа налогообложения в нефтяной сфере, так называемый налоговый маневр. Под «нефтяным» налоговым маневром следует понимать снижение вывозных таможенных пошлин с одновременной корректировкой других налогов и соотношений на нефть и нефтепродукты для балансировки интересов бюджета, нефтяной отрасли и потребителей.

Первый нефтяной налоговый маневр был осуществлен в период 1995–1996 гг., когда экономическая ситуация в стране сильно отличалась от текущей. В то время было принято решение отказаться от экспортных пошлин, но при этом выпадающие доходы бюджета были частично компенсированы ростом акцизов на нефть.

В середине 1999 г. было решено вернуться к взиманию экспортных таможенных пошлин, причем такие пошлины были также введены и в отношении нефтепродуктов. В период с 1999 г. по 2011 г. экспортные пошлины на нефть и нефтепродукты двигались разнонаправленно – иногда они выравнивались, иногда принимались решения об их дифференциации. При этом для некоторых нефтепродуктов ставки экспортных пошлин оказывались либо выше, либо ниже ставок пошлин на нефть.

Основной целью политики экспортных пошлин на нефтепродукты была максимальная загрузка перерабатывающих мощностей и создание стимулов для экспорта не нефти, а продуктов ее переработки. При этом предполагалось, что нефтепереработка создает добавленную стоимость, однако на практике это происходит только при значительной доле выпуска светлых нефтепродуктов и близости к рынкам сбыта. В России же большинство нефтеперерабатывающих мощностей удалены от рынков, поэтому при значительном объеме экспорта нефтепродуктов стоимость в основном не создается.

Однако созданная в течение 2000-х г. система экспортных пошлин привела к тому, что российская нефтепереработка вне зависимости от ее глубины получала значительную субсидию за счет федерального бюджета, которая образовывалась за счет разницы в ставках экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты. Таким образом, создавались стимулы к наращиванию первичной переработки нефти как наименее затратному способу получения такой субсидии. В результате глубина переработки за период действия такой системы пошлин практически не менялась, а экспорт нефтепродуктов существенно увеличился.

Вторым налоговым маневром стало введение в 2011 г. так называемой системы «60-66-90-1000», которая создала дополнительные стимулы для добычи и глубокой переработки.

В 2013 г. был реализован третий – малый налоговый маневр на период 2014–2016 гг. – снижение ставок пошлины на нефть на период 2014–2016 г. и одновременное увеличение ставок НДС на нефть. Тем временем уже в начале 2014 г. стало очевидно, что комплексную модернизацию отрасли, по итогам которой выравнивание пошлин на темные нефтепродукты и нефть привело бы к уменьшению масштабов неэффективной нефтепереработки, к началу 2015 г. завершить не удастся. В этих условиях рост пошлины на темные нефтепродукты привел бы к неминусовому сокращению объемов переработки нефти на немодернизированных заводах, а это, в свою очередь, грозило локальными дефицитами нефтепродуктов и ростом цен на них.

В 2014 г. российское правительство решило провести четвертый – «большой налоговый маневр» (БНМ), в ходе которого существенно снижаются предельные ставки экспортных пошлин на нефть с 59% в 2014 г. до 30% в 2017 г. при одновременном увеличении базовой ставки НДС на нефть с 493 рублей за тонну в 2014 г. до 919 рублей в 2017 г., чтобы компенсировать бюджету выпадающие доходы. При установлении параметров «налогового маневра» также учитывалась интеграция рынка нефти и нефтепродуктов с Казахстаном и Беларуссией в рамках Евразийского экономического союза (ЕАЭС). БНМ – сбалансированное для своего времени решение для достижения двух поставленных целей: снижения уровня нефтяных экспортных пошлин для минимизации рисков выпадающих доходов российского бюджета при создании Евразийского экономического союза (ЕАЭС) и переноса срока выравнивания пошлин на темные нефтепродукты с уровнем экспортных пошлин на нефть, к которому НПЗ России не успели подготовиться. Параметры БНМ рассчитывались при высоких це-

нах на нефть, поэтому их двукратное снижение изменило влияние маневра на баланс интересов заинтересованных сторон. Однако, по мнению ученых и специалистов из «Сколково», это принципиально не меняет оценку последствий маневра, который рассматривается как движение в правильном направлении.

Основной среднесрочный вектор – это снижение ставок экспортной пошлины на нефть, их постепенное выравнивание со ставками экспортной пошлины на темные и, в некоторой степени, светлые нефтепродукты, а также повышение ставок налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) Налоговый маневр затрагивает 4 вида платежей в НГК: НДПИ; экспортную пошлину на нефть и нефтепродукты; акцизы.

В соответствии с вводимыми изменениями была изменена формула расчета НДПИ по нефти. До 01.01.2015 г. применялась следующая формула определения ставки НДПИ по нефти:

$$\text{НДПИ} = R \times K_{\text{Ц}} \times K_{\text{В}} \times K_{\text{З}} \times K_{\text{Д}} \times K_{\text{ДВ}}.$$

Федеральным законом № 366-ФЗ от 24.11.2014 г. установлена следующая формула расчета НДПИ:

$$\text{НДПИ} = R \times K_{\text{Ц}} - K_{\text{НДПИ}} \times K_{\text{Ц}} \times (1 - K_{\text{В}} \times K_{\text{З}} \times K_{\text{Д}} \times K_{\text{ДВ}} \times K_{\text{КАН}}),$$

где R – базовая ставка НДПИ, предлагается последовательное повышение: 766 руб./тонну в 2015 г., 857 руб./тонну в 2016 г., 919 руб./тонну с 2017 г.

$K_{\text{Ц}}$ – коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть, определяется налогоплательщиком самостоятельно по следующей формуле:

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

где Ц – средний за налоговый период уровень цен сорта нефти Urals в долларах США за баррель;

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

$K_{\text{НДПИ}}$ – коэффициент, 530 в 2015 г. и 559 с 2016 г.

$K_{\text{В}}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности ($C_{\text{В}}$) запасов конкретного участка недр. В случае если степень выработанности запасов участка находится в интервале от 0,8 до 1,0 включительно, коэффициент определяется по следующей формуле:

$$K_{\text{В}} = 3,8 - 3,5 \times N / V,$$

где N – сумма накопленной добычи нефти на конкретном участке недр (включая потери при добыче) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых за календарный год, предшествующий налоговому периоду, в котором происходит расчет коэффициента $K_{\text{В}}$;

V – начальные извлекаемые запасы нефти.

Если степень выработанности запасов конкретного участка недр (C_B) превышает 1,0, то коэффициент K_B равен 0,3. Если C_B менее 0,8, то коэффициент K_B равен 1.

K_3 – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр, предусматривает снижение НДПИ для новых малых месторождений. Если величина начальных извлекаемых запасов нефти по конкретному участку недр меньше 5 млн тонн и степень выработанности запасов этого участка недр меньше или равна 0,05, то коэффициент K_3 определяется по следующей формуле:

$$K_3 = 0,125 \times V_3 + 0,375,$$

где V_3 – начальные извлекаемые запасы нефти. В остальных случаях коэффициент K_3 равен 1.

K_d – коэффициент, характеризующий сложность извлечения нефти (вид продуктивных отложений, проницаемость залежи, предельная эффективная нефтенасыщенная толщина пласта). Коэффициент может быть равным 0,2; 0,4; 0,8 или 1 в зависимости от сочетания факторов. Коэффициент применяется только при одновременном выполнении всех следующих условий:

- учет количества добытой нефти осуществляется по каждой скважине, работающей на залежи углеводородного сырья;
- измерение количества добываемой скважинной жидкости и определение ее физико-химических свойств осуществляются по каждой скважине, работающей на залежи углеводородного сырья, не реже четырех раз в месяц.

При соответствии всем указанным критериям пониженный коэффициент (меньше 1) может применяться до истечения 15 лет, начиная с 1 января года, в котором степень выработанности запасов конкретной залежи углеводородного сырья впервые превысила 1%. В данном случае степень выработанности запасов определяется в отношении залежи, а не участка. Залежью углеводородного сырья признается объект учета запасов в государственном балансе запасов полезных ископаемых на конкретном участке недр, в составе которого не выделены иные объекты учета запасов. Степень выработанности запасов конкретной залежи углеводородного сырья рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно на основании данных утвержденного государственного баланса запасов о накопленной добыче нефти из конкретной залежи углеводородного сырья (включая потери при добыче) и о начальных извлекаемых запасах нефти.

$K_{дв}$ – коэффициент, применяемый при добыче трудноизвлекаемой нефти, который рассчитывается для залежи с учетом степени выработанности этой залежи. Значение коэффициента $K_{дв}$ может быть в интервале от 0,3 до 1,0.

$K_{кан}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти, принимается равным 0 в отношении количества добытой нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края, севернее Северного полярного округа, полностью или частично в Азовском, Охотском, Черном и Каспийском морях, на территории Ненецкого автономного округа и полуострове Ямал

в Ямало-Ненецком автономном округе. При этом данный коэффициент применяется при выполнении хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- если не превышен установленный накопленный объем добычи нефти;
- если дата выдачи лицензии, степень выработанности запасов и срок разработки запасов участка недр соответствуют установленным пределам;
- если срок разработки запасов участка недр не превышает установленного лимита.

Также $K_{\text{КАН}}$, равный 0, применяется к количеству добытой сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью более $200 \text{ мПа} \times \text{с}$ и менее $10\,000 \text{ мПа} \times \text{с}$. В остальных случаях коэффициент $K_{\text{КАН}}$ равен 1.

За исключением $K_{\text{Д}}$ все остальные коэффициенты в представленных выше формулах являются понижающими. Экономический смысл константы 15 – себестоимость добычи нефти в России. Экономический смысл всей формулы: изъятие от 17,7% (для сложных условий добычи) до 45% (для традиционных условий добычи) превышения цены добытой нефти (принимаемой как цена российской нефти на мировом рынке) над \$15 за баррель.

Иной порядок применяется в отношении нефти, добытой на новом морском месторождении углеводородного сырья, для которой налоговой базой по НДС является стоимость добытого полезного ископаемого (п. 2 ст. 338 НК РФ). Следует подчеркнуть, что применение такого порядка ограничено по времени. Рассчитывать НДС исходя из стоимости нефти, газа и газового конденсата, добытых на новых морских месторождениях, можно в течение:

1) 60 календарных месяцев после начала промышленной добычи (но не позднее 31 марта 2022 г.) – для месторождений, полностью расположенных в Азовском море, или на 50 и более процентов своей площади – в Балтийском море;

2) 84 календарных месяцев после начала промышленной добычи (но не позднее 31 марта 2032 г.) – для месторождений, расположенных на 50 и более процентов своей площади:

- в Черном море (на глубине до 100 метров включительно);
- в Печорском, Белом или Японском море;
- в южной части Охотского моря (южнее 55-го градуса северной широты);
- в российской части дна Каспийского моря;

3) 120 календарных месяцев после начала промышленной добычи (но не позднее 31 марта 2037 г.) – для месторождений, расположенных на 50 и более процентов своей площади:

- в Черном море (на глубине более 100 метров);
- в северной части Охотского моря (на 55-м градусе северной широты или севернее);
- в южной части Баренцева моря (южнее 72-го градуса северной широты);

4) 180 календарных месяцев после начала промышленной добычи (но не позднее 31 марта 2042 г.) – для месторождений, расположенных на 50 и более процентов своей площади:

- в Карском море;

– в северной части Баренцева моря (на 72-м градусе северной широты и севернее);

– в восточной Арктике (море Лаптевых, Восточно-Сибирском море, Чукотском море и Беринговом море).

Такой порядок установлен пунктом 6 статьи 338 Налогового кодекса РФ.

В отношении углеводородного сырья, добытого после указанных сроков, НДС рассчитывается исходя из количества добытого полезного ископаемого.

Подпунктами 9, 20 и 21 пункта 1 статьи 342 НК РФ предусмотрены основания налогообложения нефти по ставке НДС 0 рублей.

Особенности налогообложения газа горючего природного и газового конденсата. На протяжении последнего десятилетия налоговая система в части НДС характеризовалась высокой неопределенностью. Так, до 2004 г. действовала плавающая ставка НДС: она составляла 16,5% от стоимости добытого газа и конденсата. С 2004 г. изменилась система формирования НДС на газ, взимаемый налог стал постоянной по абсолютному значению величиной в размере 107 руб. за 1000 м³. Ставка газового НДС пересматривалась: с января 2005 г. она была повышена до 135 руб. за 1000 м³, с января 2006 г. – до 147 руб. и до 2011 г. не индексировалась.

Федеральным законом от 27 ноября 2010 г. №307-ФЗ ставка НДС на газ на 2011 г. увеличилась более чем на 60% и составила 237 руб. за 1000 м³ газа. Затем Федеральным законом от 21 июля 2011 г. № 258-ФЗ ставка НДС на газ на 2012 г. увеличилась еще на 6% по сравнению со значением ставки в 2011 г. и составила 251 руб. за 1000 м³ газа, а с 1 января 2013 г. ставка должна была составить 265 руб. за 1000 м³ газа.

Следующее изменение произошло в конце того же 2011 г. утверждением Федерального закона от 28 ноября 2011 г. № 338-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации», в котором на период с 1 января по 31 декабря 2012 г. включительно ставка для собственника Единой системы газоснабжения уже выросла до 509 руб., с 1 января по 31 декабря 2013 г. включительно – до 582 руб., с 1 января 2014 г. – 622 руб. за 1000 м³ газа, при этом был введен понижающий коэффициент для расчета ставки независимых производителей.

В мае 2012 г. Министерство финансов РФ внесло предложение о новом повышении ставок НДС на газ: 631 руб. за 1000 м³ газа в 2013 г. (по полугодиям – 582/679), 788 руб. в 2014 г. (по полугодиям – 717/859) и 974 руб. с 2015 г. (по полугодиям – 886/1062).

При оценке влияния НДС на экономику газовой отрасли следует исходить из того факта, что газовая промышленность является типичным представителем отрасли, имеющей инвестиционный характер. Так как проекты по добыче характеризуются четко выраженной стадийностью с длительным инвестиционным периодом, отодвигающим получение доходов от добычи газа на годы вперед, то их реализуемость целесообразно оценивать с учетом ожидаемых тенденций во внутренней и внешней среде проекта.

Таким образом, для газовой отрасли важно рассматривать влияние изменений налогов, в частности НДС, не столько на текущую деятельность, сколько на принятие инвестиционных решений и, следовательно, на перспективы развития отрасли. При этом важным вопросом является не то, какая ставка установлена в текущем году, а то, какие ожидания инвесторов относительно будущей ставки НДС сложатся.

Ежегодный рост НДС начиная с 2011 г. (табл. 1) позволил сформировать подход к определению тенденции потенциального роста ставки НДС в будущем. Значения ставок НДС (табл. 2) в соответствии с предлагаемым подходом были получены путем аппроксимации исходных значений методом наименьших квадратов.

Таблица 1

Исходные значения ставки НДС на газ, взятые согласно НК РФ, руб./1000 куб. м

Год	2010	2011	2012
Ставка НДС	147	237	509 ²

Таблица 2

Значения ставок НДС в соответствии со сформированным подходом, руб./1000 куб. м

Год	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ставка НДС	639	812	984	1156	1328	1501	1673	1845

Корректность данного подхода была подтверждена тем, что получившиеся на основании него значения ставок НДС на газ практически совпали со значениями, которые были впоследствии предложены Министерством финансов РФ для 2013–2015 гг. (табл. 3).

Таблица 3

Среднегодовые ставки НДС, предложенные Министерством финансов РФ

Год	2013	2014	2015
Ставка НДС по предложениям Минфина (среднегодовая)	631	788	974

Кроме того, обоснованность подхода подтвердилась одобренным Правительством в середине 2012 г. документе «Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 г. и на плановый период 2014 и 2015 гг.», в котором декларируется дальнейший рост ставок НДС на газ: «Будет продол-

² Данная ставка действовала только для ПАО «Газпром».

жена работа по повышению уровня налогообложения добычи природного газа путем установления порядка исчисления НДС на добычу горючего природного газа в зависимости от изменения цен на газ». В том же документе говорится о планируемом в 2013 г. переходе от фиксированных ставок НДС на газ к их формульному расчету.

Значения ставок НДС на газ в соответствии со сформированным подходом, а также предложенных Минфином и фактических ставок (по Налоговому кодексу Российской Федерации) отражены на рисунке 1.

В случае следования Правительством РФ выявленным в предложенном подходе тенденциям, указанные выше значения ставок в будущем следовало бы рассматривать в качестве основного предположения при оценке эффективности инвестиций в газовой отрасли. При этом следует отметить, что планируемый переход на формульное определение ставки НДС с 2014 г. не изменял ситуацию, поскольку ничто не свидетельствовало о том, что в формуле не будет иных, чем выявленный тренд, тенденций.

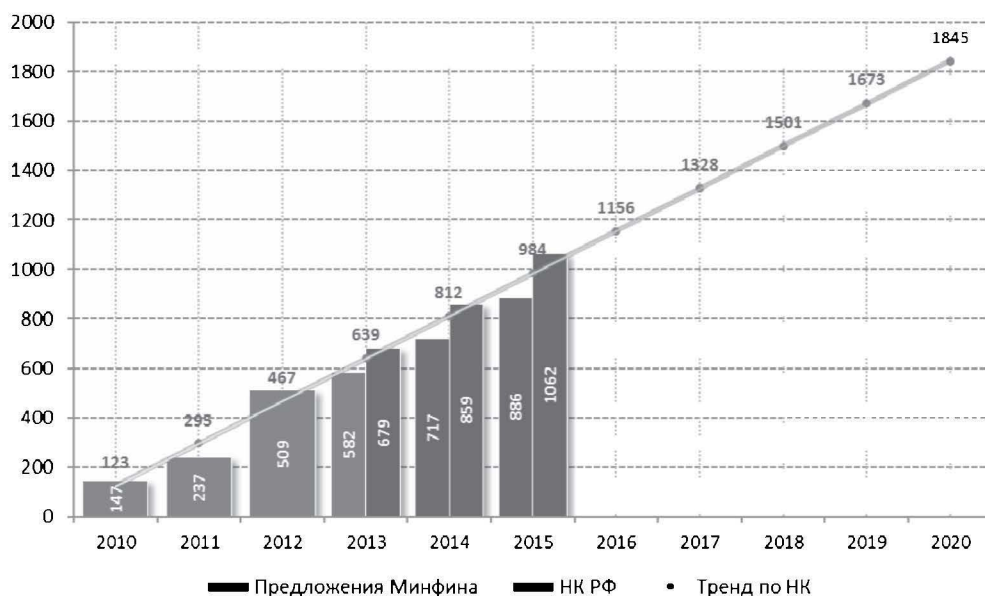


Рис. 1. Значения ставок НДС

Таким образом, из реализации предложений Минфина РФ по увеличению ставки на 2013 г. (по сравнению со значением, заложенным в редакцию НК РФ, действующую на начало 2012 г.) следовала необходимость использования данного подхода к прогнозу ставок в качестве основного, наиболее обоснованного сценария для принятия инвестиционных решений по значимым и капиталоемким проектам.

При этом следует иметь в виду, что неопределенность с установлением ставки, отражающаяся в ежегодном изменении Налогового кодекса, способна

оказать больше влияния, чем сам размер ставки, поскольку она косвенно подтверждает худшие опасения инвесторов.

Одновременно с нестабильностью налоговой системы в газовой отрасли к 2012 г. в отрасли сложилась достаточно непростая ситуация, которая требовала принятия весьма сложных инвестиционных решений. В первую очередь это связано с состоянием ресурсной базы. Традиционные запасы сеноманского газа в обустроенных районах истощаются и в ближайшие годы стоит ожидать падения добычи на старых месторождениях в традиционных районах газодобычи. При этом себестоимость добычи на старых месторождениях растет. Компенсировать падение добычи призваны месторождения более глубокозалегающих горизонтов (валанжинские, ачимовские и другие) и новые месторождения, расположенные во вновь создаваемых центрах газодобычи (Дальний Восток, Ямал, Восточная Сибирь, континентальный шельф и т.д.). Как следствие – требуются значительные дополнительные капитальные вложения как в проведение разведки и подготовку к разработке, так и в строительство инфраструктуры. Для осуществления ряда проектов необходимо получение принципиально новых технологических решений.

Все это указывает на следующее:

- себестоимость добычи растет по старым проектам, в результате снижения добычи, устаревания фонда скважин, снижения пластового давления;
- необходимы дополнительные затраты на реконструкцию существующей транспортной инфраструктуры и поддержания добычи по существующим проектам; необходимы затраты для проведения ГРП, направленных для подготовки месторождений в новых регионах;
- в новых регионах газодобычи необходимы затраты на создание инфраструктуры и системы транспортировки газа;
- для добычи газа из ачимовских и валанжинских залежей необходимо существенное изменение инфраструктуры, в том числе для стабилизации газового конденсата.

Таким образом, с технологической и инфраструктурной точки зрения требуются значительные затраты как по действующим, так и по новым проектам. При этом рентабельность проектов будет снижаться в результате объективных геологических и технологических причин.

Для инвестиционных проектов важна стабильность вложений в газовую отрасль, что должно позволить хотя бы частично компенсировать сложившиеся неблагоприятные внешние условия и риск, связанный с освоением новых месторождений в новых газодобывающих регионах. Стабильность в налогообложении, государственной политике в газовой области позволила бы привлечь инвесторов в освоение месторождений и, тем самым, ускорить проведение геологоразведочных работ и ввод в разработку новых газовых месторождений, компенсируя ожидаемое падение добычи газа в Российской Федерации.

При оценке инвестиционной привлекательности российских газовых проектов и сравнении их с аналогичными проектами в других странах учитываются не только геологические, технологические и логистические особенности, но и ожидаемые изменения в налогообложении. Если в части геологических перспектив Россия находится на первых позициях, большая удаленность районов газодобычи и низкая

доходность внутреннего рынка значительно снижают эффективность газовых проектов. Проводимая в 2010–2012 гг. политика регулярного повышения ставок НДПИ показала потенциальным инвесторам тенденцию к снижению отдачи от газовых проектов.

В конце 2012 г. Правительство пересмотрело первоначальный размер ставок НДПИ на газ и газовый конденсат. Рост ставок снизился по сравнению с предыдущей редакцией Налогового кодекса. В Федеральном законе от 29 ноября 2012 г. № 204-ФЗ «О внесении изменений в главу 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» ставка НДПИ на природный газ составила 622 рубля (на период с 1 июля по 31 декабря 2013 г. включительно), 700 рублей (на период с 1 января по 31 декабря 2014 г. включительно), 788 рублей (начиная с 1 января 2015 г.) за 1000 м³ газа. Одновременно с данными изменениями началась разработка формулы расчета ставок НДПИ на природный газ и газовый конденсат, которая учитывала бы многокомпонентный состав газа, макроэкономические показатели, ценовую конъюнктуру на целевых рынках сбыта, а также показатели экономической эффективности проектов по добыче природного газа.

Дифференцированный подход к формированию ставки НДПИ в газодобывающей промышленности позволяет дополнительно вовлечь в разработку трудноизвлекаемых запасов и создать равные конкурентные условия для всех добывающих компаний, а также обеспечить для государства получение дополнительных налоговых поступлений и улучшение социального климата в старых нефтегазодобывающих регионах за счет увеличения добычи, продления жизни старых месторождений с остаточными запасами.

В целях стабилизации инвестиционного климата в газовой отрасли, повышения привлекательности российских проектов в области разведки и добычи газовых и газоконденсатных месторождений, обеспечения для государства получения дополнительных налоговых поступлений, а также стимулирования освоения компаниями газового сектора с 1 июля 2014 г. Федеральным законом от 30 сентября 2013 г. № 263-ФЗ был введен формульный расчет дифференцированной ставки налога на добычу полезных ископаемых на газ и газовый конденсат.

В общем виде формулы по расчету ставок НДПИ на природный газ и газовый конденсат имеют следующий вид:

$$\begin{aligned} \text{НДПИ}_{\text{газ}}(1000 \text{ м}^3) &= 35 \times E_{\text{г}} \times K_c + T_r = 35 \times 0,15 \times \left(\frac{C_r \times \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} + C_k \times \left(1 - \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} \right)}{\left(1 - \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} \right) \times 42 + \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} \times 35} \right) \\ &\times \min(K_{\text{м}}; K_p; K_{\text{гз}}; K_{\text{ас}}; K_{\text{орз}}) + 0,5 \times T_p \times \left(\frac{P_r}{100} \right) \times \left(\frac{1}{Q_r} \right) \\ \text{НДПИ}_{\text{конденсат}}(1 \text{ тонна}) &= 42 \times E_{\text{г}} \times K_c = 42 \times 0,15 \times \left(\frac{C_r \times \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} + C_k \times \left(1 - \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} \right)}{\left(1 - \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} \right) \times 42 + \frac{35 \times \Gamma_0}{35 \times \Gamma_0 + 42 \times K_0} \times 35} \right) \\ &\times \min(K_{\text{м}}; K_p; K_{\text{гз}}; K_{\text{ас}}; K_{\text{орз}}) \end{aligned}$$

(*В 2016 г. коэффициент изъятия повысили с 0,15 до 0,2051 для ПАО «Газпром»).

В данных формулах:

E_{yt} – базовое значение единицы условного топлива при добыче природного газа и газового конденсата;

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

T_r – показатель, характеризующий расходы на транспортировку природного газа;

Π_r – цена природного газа;

Π_k – цена газового конденсата;

G_o – количество добытого за исследуемый год природного газа;

K_o – количество добытого за исследуемый год газового конденсата;

$K_{вг}$ – коэффициент, показывающий степень выработанности запасов природного газа конкретного участка недр, содержащего залежь углеводородного сырья;

K_p – коэффициент, характеризующий географическое расположение участка недр;

$K_{гз}$ – коэффициент, характеризующий глубину залегания залежи углеводородного сырья;

$K_{ас}$ – коэффициент, характеризующий принадлежность участка недр, содержащего залежь углеводородного сырья, к региональной системе газоснабжения;

$K_{орз}$ – коэффициент, характеризующий особенности разработки отдельных залежей участка недр;

T_p – разница между средним фактическим значением тарифа на услуги по транспортировке газа по магистральным газопроводам, являющимся частью Единой системы газоснабжения, и расчетным значением тарифа на услуги по транспортировке газа;

P_r – среднее расстояние транспортировки газа по магистральным газопроводам, являющимся частью Единой системы газоснабжения, выраженное в километрах, в пределах территории Российской Федерации;

O_r – отношение количества природного газа, добытого организациями, являющимися собственниками объектов Единой системы газоснабжения или организациями, в которых суммарная доля участия собственников объектов ЕСГ составляет более 50%, за 12 месяцев, к количеству природного газа, добытого иными налогоплательщиками за тот же период.

Формулы расчета НДС на природный газ и газовый конденсат имеют ряд особенностей, которые влияют на величину ставок. Основные из них представлены ниже.

1. Количество добытого за исследуемый год природного газа и газового конденсата определяется для всего лицензионного участка.

2. Коэффициент выработанности запасов природного газа Квг определяется для всего лицензионного участка. Исключением является газ, добытый из туронских залежей углеводородного сырья. Для туронских залежей степень выработанности определяется не только для лицензионного участка, но и для залежи.

3. Коэффициент, характеризующий глубину залегания залежи углеводородного сырья, определяется для залежи углеводородного сырья.

4. Базовые ставки 35 рублей для газа и 42 рубля конденсата, представленные в формулах, по экономическому смыслу являются теплотворной способностью одной тысячи кубических метров природного газа и одной тонны газового конденсата соответственно, выраженных в британских термальных единицах (BTU – British thermal unit).

5. При расчете коэффициента, характеризующего степень сложности добычи газа горючего природного и (или) газового конденсата, применяется только один коэффициент (из Квг, Кр, Кгз, Кас, Корз), являющийся минимальным по значению.

6. Ставки НДС на природный газ и газовый конденсат рассчитываются индивидуально для каждой залежи.

Экономический смысл формулы – изъятие 15% (для ПАО «Газпром» 20,51%) цены добытого газа и конденсата от средних цен реализации (с учетом возможности экспорта газа или отсутствия таковой), рассчитанных государственными органами с уменьшающим коэффициентом для сложных условий добычи.

2.1.2. Экспортные (вывозные) таможенные пошлины на нефть, газ и нефтепродукты: порядок применения

Экспортная (вывозная) таможенная пошлина – обязательный неналоговый платеж в федеральный бюджет, взимаемый таможенными органами в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза и в иных случаях, определенных законодательством РФ.

Основные документы нормативного правового регулирования экспорта углеводородов:

- 1) Таможенный кодекс Таможенного союза (ТК ТС);
- 2) Закон РФ от 21.05.1993 № 5003-1 «О таможенном тарифе»;
- 3) Федеральный закон от 27.11.2010 № 311-ФЗ (ред. от 13.07.2015) «О таможенном регулировании в Российской Федерации»;
- 4) Постановление Правительства РФ от 26.02.2013 № 155 «О порядке мониторинга цен на нефть сырую марки "Юралс" на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском)»;
- 5) Постановление Правительства РФ от 29.03.2013 № 276 «О расчете ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую и отдельные категории товаров, выработанных из нефти, и признании утратившими силу некоторых решений Правительства Российской Федерации».

Плательщиками экспортных (вывозных) таможенных пошлин являются декларанты и иные лица (таможенный брокер и др), на которых ТК ТС возложена обязанность уплачивать таможенные пошлины.

Декларанты – лица, перемещающие через таможенную границу товары и/или заявляющие (декларирующие), представляющие и предъявляющие товары для целей таможенного оформления.

Таможенный брокер (представитель) – это посредник, совершающий таможенные операции от имени и по поручению декларанта или иного лица, на которого возложена обязанность или которому предоставлено право совершать таможенные операции.

Экспортные таможенные пошлины исчисляются декларантом (таможенным брокером) самостоятельно. Для целей исчисления экспортных таможенных пошлин применяются ставки, действующие на день принятия таможенной декларации таможенным органом (за исключением перемещения углеводородов трубопроводным транспортом).

Объектом обложения экспортными таможенными пошлинами являются товары, перемещаемые через таможенную границу, т.е. нефть, нефтепродукты и природный газ.

Налоговой базой для целей исчисления экспортных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты является их количество в тоннах. На природный газ зависит от стоимости.

Порядок исчисления экспортных таможенных пошлин. Сумма экспортной таможенной пошлины на нефть, нефтепродукты и газ природный исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки.

Ставка на газ природный вывозной таможенной пошлины составляет 30% от таможенной стоимости, на основании Постановления Правительства РФ от 30 августа 2013 г. № 754.

Ставки на нефть сырую и нефтепродукты вывозных таможенных пошлин рассчитываются ежемесячно Министерством экономического развития РФ с 1-го числа каждого следующего месяца. Расчет ставок по нефти и нефтепродуктам производится на базе мониторинга котировок российской марки сырой нефти «Юралс» на рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) с 15-го числа предыдущего месяца до 14-го числа нынешнего месяца. Мониторинг цен на нефть сырую марки «Юралс» осуществляется по данным международного ценового агентства «Аргус Медиа Лимитед». Методика расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты утв. постановлением Правительства РФ от 29.03.2013 г. № 276. Минэкономразвития России размещает информацию о рассчитанных ставках вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты не позднее чем за 4 дня до 1-го числа календарного месяца, в котором будут применяться рассчитанные ставки, на своем официальном сайте. Предельная ставка вывозной таможенной пошлины на сырую нефть рассчитывается, как указано в приведенной ниже таблице, в соответствии с положениями Закона «О таможенном тарифе»:

Фактическая цена за тонну	Вывозная таможенная пошлина за тонну (долларов США)
До 109,5 доллара США (включительно)	0%
От 109,5 до 146 долларов США (включительно)	35% х (фактическая цена – 109,5)
От 146 до 182,5 долларов США (включительно)	12,78 доллара США + 45% х (фактическая цена – 146)
Свыше 182,5 доллара США	29,2 доллара США + *СТн % х (фактическая цена – 182,5) <i>* Согласно принятым изменениям предельная ставка таможенной пошлины на сырую нефть</i> 2015 г. – 42%; 2016 г. – 42%, с 2017 года – 30%.

Предусмотрены специальные пониженные ставки вывозных таможенных пошлин:

- для сверхвязкой нефти с вязкостью в пластовых условиях не менее 10 000 мПа × с;
- для нефти с особыми физико-химическими характеристиками, добываемой на новых месторождениях ряда удаленных и труднодоступных регионов в соответствии с методикой, которая учитывает экономику проектов;
- для нефти месторождений, расположенных на континентальном шельфе России.

Ставки вывозных таможенных пошлин на товары, выработанные из нефти, также устанавливаются Министерством экономического развития РФ в процентном отношении к ставке вывозной таможенной пошлины на сырую нефть.

Методики расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую и расчета ставок вывозных таможенных пошлин на отдельные категории товаров, выработанных из нефти, утвержденные постановлением Правительства РФ от 29.03.2013 № 276 «О расчете ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую и отдельные категории товаров, выработанных из нефти, и признании утратившими силу некоторых решений Правительства Российской Федерации» представлены в Приложениях 7 и 8.

Особенности декларирования и уплаты экспортных таможенных пошлин при перемещении нефти и газа трубопроводным транспортом. В соответствии со ст. 312 Федерального закона от 27.11.2010 № 311-ФЗ (ред. от 13.07.2015) допускается временное периодическое декларирование, которое производится путем подачи временной таможенной декларации. Временная таможенная декларация подается декларантом на период времени, не превышающий одного квартала, а на природный газ – одного календарного года, не позднее 20-го числа месяца, предшествующего этому периоду. Если в течение периода времени, указан-

ного во временной таможенной декларации, изменяется количество товаров, указанное в принятой таможенным органом временной таможенной декларации, допускается подача дополнительной временной таможенной декларации до начала перемещения товаров, декларируемых в дополнительной временной таможенной декларации. Таможенные пошлины уплачиваются за товары, вывозимые из Российской Федерации, за каждый календарный месяц поставки по ставкам вывозных таможенных пошлин, действующим на 15-е число месяца поставки товаров. Не менее 50 процентов суммы вывозных таможенных пошлин, исчисленных исходя из сведений, указанных во временной таможенной декларации, уплачивается не позднее 20-го числа месяца, предшествующего каждому календарному месяцу поставки. При этом исчисление сумм вывозных таможенных пошлин осуществляется исходя из количества товаров, пропорционально соответствующего одному календарному месяцу поставки, если во временной таможенной декларации указан период поставки, превышающий один календарный месяц. При таможенном декларировании перемещаемого трубопроводным транспортом природного газа для подтверждения его количества и качества используются акты о фактических поставках товаров, составленные на основании показаний приборов учета, расположенных в местах, определенных условиями внешнеторговых договоров, на основании которых осуществляется такое перемещение.

Тарифные льготы. Согласно ст. 35 закона РФ от 21.05.1993 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе» от таможенных пошлин освобождаются:

- товары (продукция), вывозимые из Российской Федерации, произведенные при реализации соглашения о разделе продукции (СРП) и принадлежащие сторонам соглашения о разделе продукции;
- товары, вывозимые из Российской Федерации и полученные (произведенные) при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья;
- товары, вывозимые из Российской Федерации и полученные (произведенные) при разработке морского месторождения углеводородного сырья, при этом не являющегося новым морским месторождением углеводородного сырья в соответствии со ст. 11.1 НК РФ.

К товарам, вывозимым из Российской Федерации и полученным (произведенным) при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья относятся:

- ✓ нефть сырая (включая нефтегазоконденсатную смесь, получаемую вследствие технологических особенностей транспортировки нефти сырой и стабильного газового конденсата трубопроводным транспортом),
- ✓ газовый конденсат природный,
- ✓ газ природный сжиженный и в газообразном состоянии, широкая фракция легких углеводородов.

Освобождение от вывозных таможенных по выше перечисленным товарам применяется:

1) в период до 31 марта 2032 г. (включительно) в отношении товаров, полученных (произведенных) при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья, расположенного полностью в Азовском море или на 50 и более процентов своей площади в Балтийском море;

2) в период до 31 марта 2032 г. (включительно) в отношении товаров, полученных (произведенных) при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья, расположенного на 50 и более процентов своей площади в Черном море (глубина до 100 метров включительно), Печорском или Белом море, южной части Охотского моря (южнее 55 градуса северной широты) либо российской части (российском секторе) дна Каспийского моря;

3) в период до 31 марта 2042 г. (включительно) в отношении товаров, полученных (произведенных) при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья, расположенного на 50 и более процентов своей площади в Черном море (глубина более 100 метров), северной части Охотского моря (на 55 градуса северной широты или севернее этой широты), южной части Баренцева моря (южнее 72 градуса северной широты);

4) без ограничений срока в отношении товаров, полученных (произведенных) при разработке нового морского месторождения углеводородного сырья, расположенного на 50 и более процентов своей площади в Карском море, северной части Баренцева моря (на 72 градуса северной широты и севернее этой широты), восточной Арктике (море Лаптевых, Восточно-Сибирском море, Чукотском море и Беринговом море).

К товарам, вывозимым из РФ и полученным (произведенным) при разработке морского месторождения углеводородного сырья, при этом не являющегося новым морским месторождением углеводородного сырья, в соответствии со ст. 11.1 НК РФ относятся:

- ✓ газовый конденсат природный;
- ✓ нефть сырая (включая нефтегазоконденсатную смесь, получаемую вследствие технологических особенностей транспортировки нефти сырой и стабильного газового конденсата трубопроводным транспортом);
- ✓ газ природный сжиженный.

Освобождение от таможенных пошлин применяется в отношении товаров, полученных (произведенных) при разработке морского месторождения углеводородного сырья, расположенного на 50 и более процентов своей площади в южной части Охотского моря (южнее 55 градуса северной широты), в период до 1 января 2021 г. при условии, что степень выработанности запасов каждого вида углеводородного сырья (за исключением попутного газа), добываемого на таком месторождении, по состоянию на 1 января 2015 г. составляет менее 5%, лицензия на право пользования недрами выдана не позднее 1 января 2009 г. и начальные запасы газа горючего природного по состоянию на 1 января 2014 г. составляют не более 170 миллиардов кубических метров.

Экспортная (вывозная) таможенная пошлина в страны-участницы Таможенного союза ЕАЭС³. Нефть и нефтепродукты, экспортируемые в страны-участницы Таможенного союза ЕАЭС не облагаются вывозной таможенной пошлиной.

2.1.3. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (далее – СРП или соглашение) в виде специального режима налогообложения введена в действие с 1 января 2004 г. принятием специальной гл. 26.4 НК РФ «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции».

Правовые основы отношений, возникающих в процессе осуществления российских и иностранных инвестиций в поиск, разведку и добычу минерального сырья на российской территории, а также континентальном шельфе и в пределах исключительной экономической зоны нашей страны на условиях СРП, регулируются принятым в 1995 г. Федеральным законом № 225ФЗ «О соглашениях о разделе продукции». Данный закон до принятия гл. 26.4 НК РФ определял также и возникающие при этом налоговые отношения.

Согласно российскому законодательству соглашение о разделе продукции – это договор, в соответствии с которым Российская Федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности, т. е. инвестору, на возмездной основе и на конкретный срок исключительные права на поиск, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на проведение связанных с этим работ.

В России в рамках СРП разрабатываются 3 проекта: Харьягинское нефтяное месторождение или «Харьяга» (оператор – Total); «Сахалин-1» (оператор – ExxonMobil); «Сахалин-2» (оператор – Sakhalin Energy).

Соглашение о разработке и добыче нефти на Харьягинском месторождении было подписано 20 декабря 1995 г. и вступило в силу 1 января 1999 г. Срок действия соглашения – 33 г.

СРП с международным консорциумом по проекту «Сахалин-1» было подписано 30 июня 1995 г. правительством РФ и администрацией Сахалинской области, вступило в силу в июне 1996 г.

Соглашение о разработке Пилтун-Астохского и Лунского месторождений нефти и газа на условиях раздела продукции («Сахалин-2») было подписано в июне 1994 г. между российским правительством и компанией «Sakhalin Energy».

³ ЕАЭС – Евразийский экономический союз (сокр. ЕАЭС). Таможенный союз ЕАЭС – единая таможенная территория, на которой действуют таможенные правила, принятые странами-участниками союза. На 01.01.2015 г. в Таможенный союз ЕАЭС входят Россия, Республика Беларусь, Республика Казахстан, Республика Армения и Кыргызская Республика. Расширение Евразийского экономического союза имеет перспективу. ЕАЭС создан в целях всесторонней модернизации, кооперации и повышения конкурентоспособности национальных экономик и создания условий для стабильного развития в интересах повышения жизненного уровня населения государств-членов. Официальный сайт www.eaeunion.org

Все три СРП заключены до вступления в силу закона № 225-ФЗ от 30.12.1995 г. «О соглашениях о разделе продукции» (вступил в силу с 1996 г.); до начала действия главы 26.4 НК РФ «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» (введена Федеральным законом от 06.06.2003 № 65-ФЗ), следовательно, на основании п. 7 ст. 2 Закона № 225-ФЗ и п.15 ст. 346.35 НК РФ проекты «Харьяга», «Сахалин-1», «Сахалин-2» реализуются на условиях, предусмотренных самими соглашениями.

Таким образом, глава 26.4 НК РФ «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции», регулирующая налоговый режим, при выполнении СРП является уникальным звеном в налоговой системе РФ. Уникальность заключается в том, что за весь период действия с 2003 по 2016 гг. в отношении данной главы отсутствовала какая-либо правоприменительная практика.

2.1.4. Платежи за пользование недрами

Платежи при пользовании недрами – это совокупность обязательных платежей, уплачиваемых пользователями недр при получении исключительных прав на выполнение определенных видов работ в качестве одного из обязательных условий получения и реализации права пользования недрами.

Предоставление недр в пользование оформляется специальным государственным решением в виде Лицензии (Лицензия – это документ, который удостоверяет право ее владельца на пользование участком недр в определенных границах в соответствии с указанной в ней целью в течение установленного срока) на бланке установленной формы с Государственным гербом РФ и содержит текстовые, графические и иные приложения. Выдачу, оформление и регистрацию Лицензий на право пользования недрами осуществляют территориальные органы Роснедра.

Система платежей за пользование недрами включает:

1. Разовые платежи (бонусы) за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии.

2. Сбор за участие в конкурсе (аукционе), уплачивается при регистрации заявки.

3. Регулярные платежи (ренталс) за пользование недрами уплачиваются пользователями недр в течение периода действия Лицензии, независимо от фактического проведения работ.

Платежи при пользовании недрами введены вне рамок НК РФ и уплачиваются на основании Закона РФ от 21.02.1992 № 2395-1 (ред. от 13.07.2015) «О недрах». Все названные платежи взимаются государством по праву собственника недр, передаваемых другим лицам лишь на правах пользования для осуществления добычи полезных ископаемых и другой деятельности, связанной с недропользованием, а также для подготовки условий по передаче прав на пользование недрами.

Разовые платежи (ст. 40 Закона РФ «О недрах») – минимальные (стартовые) размеры разовых платежей устанавливаются в размере не менее 10% от величины суммы НДС в расчете на среднегодовую проектную мощность добывающей организации. Методика расчета минимального (стартового) размера

разового платежа за пользование недрами утверждена приказом Минприроды России от 30.09 2008 г. № 232.

Сбор за участие в конкурсе (аукционе) (ст. 42 Закона РФ «О недрах») – вносится всеми его участниками и является одним из условий регистрации заявки. Сумма сбора определяется исходя из стоимости затрат на подготовку, проведение и подведение итогов конкурса (аукциона), оплату труда привлекаемых экспертов. Порядок определения суммы сбора за участие в конкурсах или аукционах на право пользования участками недр устанавливается федеральным органом управления государственным фондом недр.

Регулярные платежи за пользование недрами (ст. 11 Закона РФ «О недрах») входят в систему обязательных неналоговых платежей, уплачиваемых пользователями недр за предоставление исключительных прав:

- на поиск и оценку месторождений полезных ископаемых, за разведку полезных ископаемых;
- за геологическое изучение и оценку пригодности участков недр для строительства и эксплуатации сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых;
- за строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания (до 5 метров), используемых по целевому назначению.

Регулярные платежи не взимаются за:

- пользование недрами для регионального геологического изучения;
- пользование недрами для образования особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное и иное назначение;
- разведку полезных ископаемых на месторождениях, введенных в промышленную эксплуатацию, в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этих полезных ископаемых;
- разведку полезного ископаемого в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этого полезного ископаемого.

Права и обязанности плательщика регулярных платежей за пользование недрами возникают с даты государственной регистрации Лицензии на пользование участком недр.

Минимальные и максимальные ставки регулярных платежей за пользование недрами установлены ст. 43 Закона РФ «О недрах»:

- ✓ при проведении поисково-оценочных и разведочных работ за 1 ед. площади (км²) лицензионного участка в зависимости от вида полезного ископаемого и вида работ;
- ✓ при строительстве и эксплуатации подземных сооружений (не связанных с добычей) за 1 ед. полезного ископаемого, подлежащего хранению (например, за 1 тонну или за 1 тыс. м³).

Конкретный размер ставки устанавливается федеральным органом управления государственным фондом недр или его территориальными органами отдельно по каждому участку недр и предусматривается в Лицензии на право пользования недрами.

Облагаемая база, согласно ст. 43 Закона РФ «О недрах» для исчисления платежей определяется видом пользования недрами.

Если участок недр предоставлен в пользование для осуществления работ по поиску и оценке месторождений полезных ископаемых, платежи исчисляются применительно к площади, из которой исключаются территории открытых месторождений.

При проведении работ по разведке месторождений платежи исчисляются за площадь участка недр, на которой запасы соответствующего полезного ископаемого (за исключением площади горного отвода и/или горных отводов) установлены и учтены Государственным балансом запасов полезных ископаемых.

При этом из площади лицензионного участка, предоставленного пользователю недр, вычитается площадь возвращенной части лицензионного участка. Площадь лицензионного участка определяется на основе лицензии на право пользования недрами, а площадь возвращенной части лицензионного участка – на основании изменений к лицензии на право пользования недрами, принятых по заявлению пользователя недр.

При предоставлении участка недр в пользование для строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, базой налогообложения является вместимость хранилищ. При этом исчисление и уплата платежей производятся только при проведении работ по строительству и эксплуатации сооружений, связанных с хранением нефти, газового конденсата, природного газа и гелия.

Порядок уплаты и представления отчётности. В соответствии с п. 4 ст. 43 Закона о недрах регулярные платежи за пользование недрами уплачиваются пользователями недр ежеквартально не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, равными долями в размере 1/4 от суммы платежа, рассчитанного за год (уплата производится по месту нахождения участка недр). Например, регулярные платежи за II квартал 2017 г. пользователи недр должны уплатить не позднее 31.07.2017.

ФНС России администрирует только регулярные платежи за пользование недрами: осуществляет учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения платежей в бюджет.

Расчёт регулярных платежей за пользование недрами пользователи недр представляют в территориальные органы ФНС России и Роснедр по местонахождению участков недр ежеквартально по утвержденной форме.

Форма расчёта регулярных платежей за пользование недрами утверждена Приказом МНС России от 11.02.2004 № БГ-3-21/98@.

2.2. Изъятие иной природной ренты в нефтегазовом комплексе

К инструментам изъятия иной природной ренты в нефтегазовом комплексе относятся: водный налог; плата за негативное воздействие на окружающую среду и земельный налог.

2.2.1. Водный налог

Водный налог – это федеральный прямой налог, правовые основы которого заложены в главе 25.2 НК РФ. Эта глава, а вместе с ней и сам водный налог, была введена в действие с 2005 г. До этого времени применялся другой налог – плата за пользование водными объектами, которая уплачивалась на основании Федерального закона от 6 мая 1998 г. № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами» (в настоящее время этот закон утратил силу). С 2007 г. вступил в действие новый Водный кодекс, который сузил круг плательщиков водного налога, отменив систему лицензирования пользования поверхностными водными объектами. Право пользования такими объектами теперь приобретает на основании договора водопользования или решения о предоставлении водных объектов в пользование, то есть в рамках договорных гражданских правоотношений. При этом за пользование водным объектом или его частью взимается плата неналогового характера – она так и называется – плата за пользование водными объектами. Статья 333.8 НК РФ также претерпела изменения в связи с этими новшествами – она дополнена пунктом, согласно которому не признаются плательщиками водного налога организации, осуществляющие водопользование на основании договоров или решений о предоставлении водных объектов в пользование, заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса РФ. Можно сказать, что водный налог постепенно заменяется неналоговой платой за пользование водными объектами.

Налогоплательщики водного налога (ст 333.8 НК РФ). Налогоплательщики водного налога – это организации и физические лица, осуществляющие специальное или особое водопользование в соответствии с законодательством РФ, признаваемое объектом налогообложения.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, соответственно заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса Российской Федерации (введен в действие с 1 января 2007 г.). Водный кодекс предусматривает два основания пользования водными объектами: договор водопользования и решение о предоставлении водного объекта в пользование. За пользование водным объектом на основании договора и взимается одноименная плата.

Объекты налогообложения. Водный налог (ст.333.9 НК РФ). Объектами налогообложения водным налогом признаются следующие виды пользования водными объектами:

- 1) забор воды из водных объектов;
- 2) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях;

3) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;

4) использование водных объектов для целей сплава древесины в плотях и кошелях.

Не являются объектами налогообложения:

1) забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод;

2) забор воды из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий;

3) забор воды из водных объектов для санитарных, экологических и судоходных попусков;

4) забор морскими судами, судами внутреннего и смешанного (река – море) плавания воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования;

5) забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов;

6) использование акватории водных объектов для плавания на судах, в том числе на маломерных плавательных средствах, а также для разовых посадок (взлетов) воздушных судов;

7) использование акватории водных объектов для размещения и стоянки плавательных средств, размещения коммуникаций, зданий, сооружений, установок и оборудования для осуществления деятельности, связанной с охраной вод и водных биологических ресурсов, защитой окружающей среды от вредного воздействия вод, а также осуществление такой деятельности на водных объектах;

8) использование акватории водных объектов для проведения государственного мониторинга водных объектов и других природных ресурсов, а также геодезических, топографических, гидрографических и поисково-съёмочных работ;

9) использование акватории водных объектов для размещения и строительства гидротехнических сооружений гидроэнергетического, мелиоративного, рыбохозяйственного, водно-транспортного, водопроводного назначения и для целей водоотведения;

10) использование акватории водных объектов для организованного отдыха организациями, предназначенными исключительно для содержания и обслуживания инвалидов, ветеранов и детей;

11) использование водных объектов для проведения дноуглубительных и других работ, связанных с эксплуатацией судоходных водных путей и гидротехнических сооружений;

12) пользование водными объектами для обеспечения нужд обороны страны и безопасности государства;

13) забор воды из водных объектов для орошения земель сельскохозяйственного назначения (включая луга и пастбища), полива садоводческих, огороднических, дачных земельных участков, земельных участков личных подсобных

хозяйств граждан, для водопоя и обслуживания скота и птицы, которые находятся в собственности сельскохозяйственных организаций и граждан;

14) забор из подземных водных объектов шахтно-рудничных и коллекторно-дренажных вод;

15) использование акватории водных объектов для рыболовства и охоты.

Плата за пользование водными объектами. Перечень оснований для предоставления водных объектов в пользование на основании договора (за который взимается плата за пользование водными объектами) установлен в ст. 11 Водного кодекса:

- забор (изъятие) водных ресурсов из поверхностных водных объектов;
- использование акватории водных объектов, в том числе для рекреационных целей;
- использование водных объектов без забора (изъятия) водных ресурсов для целей производства электрической энергии.

Другие виды водопользования предоставляются в пользование либо на основании решений, либо вообще не требуют ни заключения договора, ни принятия решения.

Налоговая база по водному налогу (ст. 333.10 НК РФ). Налоговая база по водному налогу определяется в зависимости от вида водопользования и по каждому водному объекту отдельно:

- при заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранный из водного объекта за налоговый период на основании показаний водоизмерительных приборов, а в случае их отсутствия – по нормам водопотребления;
- при использовании акватории налоговая база определяется как площадь предоставленного водного пространства по данным лицензии, а в случае ее отсутствия – по материалам технической и проектной документации;
- при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики налоговая база определяется как количество произведенной за налоговый период электроэнергии;
- при лесосплаве в плотях и кошелях налоговая база определяется как произведение объема древесины, сплавляемой за налоговый период, в тысячах куб. метров и расстояния сплава в км, деленного на 100.

Как было отмечено ранее, налоговая база рассчитывается по каждому водному объекту отдельно. Это значит, что, например, при заборе воды из нескольких рек налоговая база рассчитывается по каждой реке. И неважно, что налоговые ставки по бассейнам этих рек могут быть одинаковыми. Если в отношении водного объекта установлены различные ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

Платежная база по плате за пользование водными объектами. Ставки, порядок расчета и взимания платы за пользование водными объектами устанавливаются в зависимости от собственника водного объекта: Правительством РФ, органами государственной власти субъектов РФ или органами местного самоуправления.

Для водных объектов, находящихся в федеральной собственности, эти вопросы регулирует Постановление Правительства РФ от 14.12.2006 № 764 «Об утверждении правил расчета и взимания платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности». Согласно ему, платежная база устанавливается в договоре водопользования по каждому виду пользования водными объектами и определяется отдельно в отношении каждого водного объекта или его части.

Платежной базой является:

- для плательщиков, осуществляющих забор водных ресурсов из водных объектов или их частей, – объем допустимого забора водных ресурсов, включая объем для передачи абонентам, за платежный период;
- для плательщиков, использующих водные объекты или их части без забора водных ресурсов для целей гидроэнергетики, – количество производимой электроэнергии за платежный период;
- для плательщиков, использующих акватории водных объектов или их частей, – площадь предоставленной акватории водного объекта или его части.

Если водные объекты находятся в собственности субъекта РФ, то правила по ним должны быть установлены этим самым субъектом.

Налоговый и платежный периоды (ст. 333.11). Налоговый период по водному налогу – квартал. Соответственно, уплачивать водный налог и сдавать отчетность по нему необходимо ежеквартально (не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом).

Что касается **платы за пользование водными объектами**, то ставки, порядок расчета и взимания такой платы устанавливаются в зависимости от собственника водного объекта Правительством РФ, органами государственной власти субъектов РФ или органами местного самоуправления.

Для водных объектов, находящихся в федеральной собственности, платежным периодом признается квартал и плата вносится по месту пользования водным объектом также не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим платежным периодом.

Ставки водного налога и платы за пользование водными объектами. Ставки по водному налогу установлены по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам в рублях за 1 тыс. кубических метров воды, забранной из поверхностных или подземных водных объектов – ст. 333.12 НК РФ. С 1 января 2016 г. ставки водного налога проиндексированы в размере 1,32. Эти изменения внесены в НК РФ Федеральным законом от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты РФ», который предусматривает ежегодную индексацию ставок налога до 2025 г.

При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере (также с учетом коэффициента 1,32 в 2016 г.).

Ставка налога при заборе воды для водоснабжения населения с 2016 г. устанавливается в размере 93 рубля за одну тысячу кубических метров воды, за-

бранной из водного объекта. Ставки платы за пользование водными объектами, а также порядок ее расчета и уплаты устанавливаются в зависимости от собственника водного объекта Правительством РФ, органами государственной власти субъектов РФ или органами местного самоуправления. Для водных объектов, находящихся в федеральной собственности, ставки платы за пользование водными объектами установлены постановлением Правительства РФ от 30.12.2006 № 876.

Порядок и сроки уплаты, отчетность (ст. 333.14; ст. 333.15 НК РФ). Исчислить сумму водного налога налогоплательщик должен самостоятельно. Общая сумма налога – это результат сложения сумм налога, посчитанных по всем видам водопользования.

Сумма налога по итогам каждого налогового периода уплачивается по местонахождению объекта налогообложения в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом – то есть 20 апреля, 20 июля и т.д. В тот же срок необходимо представить и налоговую декларацию по водному налогу (ее нужно сдать в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения).

Водный налог полностью зачисляется в федеральный бюджет.

Иностранные лица, уплачивающие водный налог, должны представить копию налоговой декларации по местонахождению органа, выдавшего лицензию на водопользование, в срок, установленный для уплаты налога. Налоговая декларация утверждена приказом Минфина РФ от 03.03.2005 № 29н. «Об утверждении формы налоговой декларации по водному налогу и порядка ее заполнения». Что касается платы за пользование водными объектами, то порядок ее уплаты устанавливается в зависимости от собственника водного объекта Правительством РФ, органами государственной власти субъектов РФ или органами местного самоуправления. Для водных объектов, находящихся в федеральной собственности, установлено, что плата вносится по месту пользования водным объектом не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим платежным периодом (кварталом). Она зачисляется в федеральный бюджет в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации. Что касается отчетности по плате за пользование водными объектами, то ни Водным кодексом, ни принятыми Постановлениями Правительства не предусмотрено предоставление плательщиками расчетов или каких-либо отчетных документов.

2.2.2. Плата за негативное воздействие на окружающую среду

Плату за негативное воздействие на окружающую среду (ПНВОС) обязаны уплачивать все те, кто по роду своей деятельности негативно влияет на экологию – а согласно законодательству, это практически любые организации и довольно значимое количество ИП. Обязанность по этой плате лежит на всех, кто ведет деятельность на территории России независимо от организационно-правовой формы и формы собственности. Организации-природопользователи должны самостоятельно определять размер ПНВОС и перечислять ее, так как это – законодательно установленная обязанность.

В настоящее время правила расчета и внесения платы регламентированы нормативными актами различных ведомств (в частности, актами Правительства РФ, Ростехнадзора, Росприроднадзора). Правильность расчета платы и своевременность ее перечисления в бюджет контролирует Федеральная служба по надзору в сфере природопользования (Росприроднадзор). Об этом сказано в постановлении Правительства РФ от 29 декабря 2007 г. № 995.

Все основные положения, касающиеся исчисления платы, изложены в Федеральном законе от 10.01.2002 № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» (далее – Закон № 7-ФЗ).

Следует отметить, что Законом от 21.07.2014 № 219-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об охране окружающей среды» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» в законодательство об охране окружающей среды внесены значительные изменения часть из них действует уже с 2015 г., а часть – в иные сроки, вплоть до 1 января 2020 г.

Предусмотрено:

- разделение предприятий на 4 категории; применение к каждой категории дифференцированных мер государственного регулирования;
- введение технологического нормирования на принципах НДТ (наилучшие, доступные технологии);
- замена 3-х действующих разрешений на выбросы, сбросы и отходы комплексным экологическим разрешением, декларацией и представлением отчетности.

Плательщики ПНВОС. Плату за загрязнение окружающей среды обязаны вносить все, кто загрязняет эту среду. Совершать какие-либо действия для того, чтобы встать на учет в качестве плательщика сборов за негативное воздействие на окружающую среду, организация не должна. Территориальные отделения Росприроднадзора регистрируют ее самостоятельно. Единственное – организацию могут попросить заполнить заявление о постановке на учет. Форму такого заявления каждое территориальное отделение Росприроднадзора устанавливает отдельно.

В настоящее время нормативные документы, регулирующие порядок постановки на учет в Росприроднадзоре, отсутствуют. Тем не менее территориальные отделения Росприроднадзора ведут государственный учет объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду. На основании этих сведений учитывают и тех, кто должен вносить плату за загрязнение (п. 2 ст. 16.1 Закона от 10 января 2002 г. № 7-ФЗ).

До издания Минприроды России документа, определяющего порядок учета объектов, применяется приказ Ростехнадзора от 24 ноября 2005 г. № 867. В соответствии с данным приказом основанием для постановки на учет объектов негативного воздействия является, в частности:

- ✓ обращение организации за выдачей разрешения на выбросы вредных веществ;
- ✓ включение объекта негативного воздействия в расчет платы за загрязнение окружающей среды;
- ✓ упоминание объекта в протоколе об административном правонарушении в сфере экологии или в акте проверки, проведенной территориальным отделением Росприроднадзора.

При постановке организации на учет территориальное отделение Росприроднадзора присвоит ей регистрационный номер, внесет ее в реестр и зафиксирует все необходимые характеристики каждого источника негативного воздействия на окружающую среду.

Платежная база ПНВОС. Платежная база – объект платежа (виды вредного воздействия на окружающую среду).

Виды вредного воздействия, за которые взимается плата:

1) выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками. (Под стационарными объектами подразумеваются такие, которые ст. 130 ГК РФ отнесены к недвижимым вещам);

2) сбросы загрязняющих веществ в составе сточных вод в водные объекты⁴;

3) размещение отходов⁵ производства и потребления.

Порядок определения платы за негативное воздействие на природную среду. Порядок исчисления и взимания платы за негативное воздействие на окружающую среду установлен постановлением Правительства России от 28.08.1992 № 632 «Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия» (далее – постановление №632). Он определяет виды загрязнений, за которые взимается плата, и базовые нормы для расчета экологического платежа. Установлены 3 категории платы за загрязнение окружающей природной среды:

1. Нормативная плата – это плата за загрязнение, фактические объемы которого не превышают допустимые нормативы.

2. Лимитная плата – плата за загрязнение, фактические объемы которого превышают допустимые нормативы, но не более установленных лимитов (ставка выше в 5 раз, чем в п.1).

3. Сверхлимитная плата – плата за загрязнение, фактический объем которого превышает установленные лимиты (ставка выше в 5 раз, чем в п.2).

К базовым нормативам устанавливаются специальные коэффициенты.

1. «Экологический», учитывающий экологические факторы (состояние атмосферного воздуха и почвы), по территориям экономических районов РФ.

2. Дополнительные коэффициенты, в том числе:

✓ для особо охраняемых территорий (заповедники, курорты и т.д) коэффициент – 2,0;

✓ если выбросы на территории городов, дополнительный коэффициент – 1,2.

⁴ Водный объект – природный или искусственный водоем, водоток или другой объект, где постоянно или временно сосредоточены воды, уровень, расход и объем которых меняются во времени (ст. 4-5 Водного кодекса РФ).

Водные объекты подразделяют на поверхностные (например, реки, моря, проливы, заливы и др.) и подземные.

⁵ Размещение отходов – содержание отходов в специально оборудованных сооружениях (полигон, шламохранилище и т. д.) в целях их последующего захоронения, обезвреживания или использования, а также изоляция отходов в специальных хранилищах (ст. 1 Закона от 24 июня 1998 г. № 89-ФЗ).

Таким образом, чтобы рассчитать плату за загрязнение окружающей среды, надо объем выбросов (в тоннах) умножить на базовые нормативы, а затем еще на «экологический» и дополнительный коэффициенты (если речь идет о выбросах в атмосферу над городами).

Нормативы платы. Нормативы платы установлены двумя постановлениями Правительства.

1. Постановление Правительства РФ от 12.06.2003 № 344 «О нормативах платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, в том числе через централизованные системы водоотведения, размещение отходов производства и потребления» (далее – Постановление № 344).

2. Постановление Правительства РФ от 01.07.2005 № 410 «О внесении изменений в приложение № 1 к Постановлению Правительства Российской Федерации от 12 июня 2003 г. № 344» (далее – Постановление 410), которое внесло изменения в Постановление 344, но не полностью.

Оба эти документы действуют. Ежегодно к этим нормативам устанавливаются **коэффициенты индексации**. На 2016 г. они установлены Постановлением Правительства РФ от 19.11.2014 № 1219 «О коэффициентах к нормативам платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, в том числе через централизованные системы водоотведения, размещение отходов производства и потребления» и составляют:

к нормативам, установленным в 2003 г. – 2,56,

к нормативам, установленным в 2005 г. – 2,07.

За превышение нормативов сверх установленных лимитов плата вносится с пятикратным увеличением.

Особенности расчета платы за загрязнение окружающей среды выбросами, которые образуются от сжигания (рассеивания) попутного нефтяного газа (ПНГ). В развитие Федерального закона № 7-ФЗ и постановлений Правительства РФ № 632 и № 344 в целях уточнения организационных процедур взимания платы за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании ПНГ, были изданы следующие нормативно-правовые документы:

1) постановление Правительства РФ от 08.11.2012 № 1148 «Об особенностях исчисления платы за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании попутного нефтяного газа» (вместе с «Положением об особенностях исчисления платы за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании попутного нефтяного газа») (далее – Постановление № 1148);

2) приказ Минприроды России от 05.08.2013 № 274 «Об утверждении инструктивно-методических указаний по взиманию платы за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании попутного нефтяного газа» (далее – Приказ Минприроды № 274).

Постановление Правительства РФ № 1148 заложило правовую основу механизма экономического регулирования достижения показателя степени сжигания попутного нефтяного газа не более 5%. В дальнейшем приказом Минприроды № 274 были утверждены Инструктивно-методические указания по взиманию платы за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании ПНГ, а затем приказом Росприроднадзора от 25 марта 2014 г. № 182 «О представлении отчетности по затратам на реализацию проектов по полезному использованию ПНГ, фактически понесенных пользователями недр-плательщиками платы за выбросы вредных (загрязняющих) веществ» детализированы некоторые аспекты отчетности по затратам на утилизацию ПНГ.

Пользователи недр самостоятельно исчисляют и вносят плату за выбросы загрязняющих веществ, образующихся при сжигании на факельных установках и (или) рассеивании ПНГ. Установленный порядок расчета платы основан на том, что ее размер зависит от интегрального и фактического показателей сжигания, которые определяются ежеквартально на основании суммы объемных характеристик показаний узлов учета ПНГ по участку недр, предоставленному в пользование.

Если интегральный показатель сжигания не превышает предельно допустимого значения (5% от объема добытого попутного нефтяного газа, $Z_{пр} \leq 5\%$), то фактический показатель не определяется. При превышении этого значения к нормативам платы применяется дополнительный коэффициент K (с 2014 г. = 25), за исключением некоторых случаев.

Так, например, при отсутствии системы учета объемов ПНГ независимо от значения показателя сжигания коэффициент равен 120.

В целях стимулирования внедрения наилучших достигнутых технологий (НДТ) и повышения их экологичности в нефтегазовом комплексе учитываются затраты на реализацию проектов по полезному использованию ПНГ, а также экологические факторы (состояние атмосферного воздуха) по территориям экономических районов страны с введением соответствующих коэффициентов. Пользователь недр суммирует составляющие платы, рассчитанной по загрязняющим веществам (перечень которых уточнен приказом), стационарным источникам (объектам) негативного воздействия и участкам недр, и в итоге определяет общую сумму, вносимую в бюджетную систему Российской Федерации.

Сроки уплаты и отчетный период (п. 8 ст. 1, ч. 3 ст. 12 Закона № 219-ФЗ). С 1 января 2016 г. отчетным периодом – для перечисления платы является календарный год. Срок оплаты платы за 2016 г. – до 01 марта 2017 г. Отчетность о плате за негативное воздействие на окружающую среду представляется не позднее 10-го марта года, следующего за отчетным периодом.

Виды административной ответственности. Невнесение в установленные сроки платы за негативное воздействие на окружающую среду влечет меры ответственности в соответствии со ст. 7 Закона № 219-ФЗ, которые приведены в Приложении 9.

2.2.3. Земельный налог

Земельный налог был введен в российской налоговой системе Законом РФ от 11.10.1991 г. № 17381 «О плате за землю» в форме платы за землю. Этим законом впервые в новейшей российской истории устанавливалось, что использование земли в России является платным.

Целью введения в России платы за землю является стимулирование рационального использования, охраны и освоения земель и повышения плодородия почв, выравнивание социально-экономических условий хозяйствования на землях разного качества, обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах, а также формирование специальных фондов финансирования указанных мероприятий.

Необходимость реформирования действующего с 1992 г. земельного налога обусловлена тем, что данный закон не учитывал ряда важнейших положений части первой НК РФ и вступившего в действие Земельного кодекса. В частности, согласно Налоговому кодексу данный налог, будучи местным налогом, должен вводиться в действие решениями муниципальных образований. Фактически же он был установлен федеральным законом и действовал на всей территории Российской Федерации. Практически все льготы по налогу были установлены федеральным законодательством, что недопустимо в отношении местного налога. В части Земельного кодекса основное несоответствие состояло в том, что установленные в нем категории земель никак не корреспондировались с установленными в Законе РФ «О плате за землю».

Все это потребовало принципиально иных подходов в формировании земельного налогообложения, основанных на общественных представлениях о ценностях земельных участков и на использовании рыночных подходов к оценке стоимости земли.

В настоящее время земельный налог устанавливается главой 31 НК РФ. Так как налог является местным, он вводится в действие и прекращает действовать не только в соответствии с НК РФ, но и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, а в Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе – законами этих городов федерального значения. На местном уровне устанавливаются ставки земельного налога, порядок и сроки его уплаты, льготы. Если они не установлены соответствующим документом, применяются ставки, порядок, сроки уплаты и льготы, установленные НК РФ.

Налогоплательщики (ст. 388 НК РФ). Налогоплательщики земельного налога – это организации и физические лица, имеющие земельные участки:

- на праве собственности;
- на праве постоянного (бессрочного) пользования;
- на праве пожизненного наследуемого владения.

Не являются плательщиками земельного налога организации и физические лица за земельные участки на праве безвозмездного срочного пользования или переданные им по договору аренды. Организации и физические лица, у которых есть только не признаваемые объектами обложения земельным налогом участки (перечисленные в ст. 389 НК РФ), не являются плательщиками данного налога. Ес-

ли земельные участки входят в имущество ПИФ (паевого инвестиционного фонда), то земельный налог по ним уплачивает управляющая компания (за счет имущества, составляющего данный фонд). Документы: Налоговый кодекс.

Объекты налогообложения земельным налогом (ст. 389 НК РФ). Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах территории муниципального образования или городов федерального значения, если на этой территории земельный налог введен нормативным актом.

Земельные участки, которые не облагаются налогом:

- изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;
- ограниченные в обороте, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, историко-культурными заповедниками, объектами археологического и всемирного наследия;
- из состава земель лесного фонда;
- занятые находящимися в госсобственности водными объектами в составе водного фонда;
- входящие в состав общего имущества многоквартирного дома.

Налоговая база (ст. 391 НК РФ). База по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Налоговая база по земельному участку, образованному в течение налогового периода, определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки участка на кадастровый учет.

Если в течение календарного года кадастровая стоимость участка изменяется, то это изменение не учитывается, и сумма налога не изменяется. Есть только два исключения – если изменение является исправлением технической ошибки, допущенной Росреестром, и если стоимость изменена по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или решению суда.

Налоговая база определяется отдельно по каждому земельному участку и по каждой доле в праве общей собственности на земельный участок с учетом категории налогоплательщиков и конкретных налоговых ставок.

Организации-плательщики земельного налога определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования.

Порядок доведения до сведения налогоплательщиков информации о кадастровой стоимости земельных участков установлен Постановлением Правительства РФ от 07.02.2008 № 52 «О порядке доведения кадастровой стоимости земельных участков до сведения налогоплательщиков». Кроме того, кадастровую стоимость земельного участка можно найти на интерактивной карте на официальном сайте Росреестра. Об этом сказано в пункте 6 статьи 14 Закона от 24 июля 2007 г. № 221-ФЗ и постановлении Правительства РФ от 7 февраля 2008 г. № 52.

Налоговые ставки (ст. 394 НК РФ). Ставки по земельному налогу устанавливаются на местном уровне муниципальными образованиями или городами федерального значения (Москва, Санкт-Петербург, Севастополь). Однако пределы налоговых ставок установлены в статье 394 НК РФ. Это:

➤ 0,3% от кадастровой стоимости – в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства; занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства; приобретенных (предоставленных) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;

➤ 1,5% от кадастровой стоимости – в отношении прочих земельных участков.

Если законом на местном уровне налоговые ставки не установлены, то применяются ставки из статьи 394 НК РФ.

Налоговый период (ст. 393 НК РФ). Налоговый период – календарный год. Отчетный период для организаций и индивидуальных предпринимателей – I, II и III кварталы календарного года.

При установлении налога муниципальные образования, а также законодательные органы государственной власти Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя вправе не устанавливать отчетный период.

Льготы по земельному налогу (ст. 395 НК РФ). От уплаты земельного налога освобождаются:

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на них функций;
- организации – в отношении земельных участков, занятых государственными автодорогами общего пользования;
- религиозные организации – в отношении земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;
- общероссийские общественные организации инвалидов с численностью инвалидов (и их законных представителей) не менее 80% – за земли, используемые ими для осуществления уставной деятельности;
- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов указанных общероссийских общественных организаций инвалидов, если не менее 50% их сотрудников являются инвалидами, причем их доля в фонде оплаты труда составляет не менее 25% – в отношении земельных участков, используемых ими для производства и/или реализации товаров (за исключением подак-

цизных и некоторых других), работ и услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг);

- учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов – в отношении земельных участков, используемых ими для образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, информационных и иных целей соцзащиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;

- организации народных художественных промыслов – в отношении земельных участков, расположенных в местах традиционного бытования указанных промыслов и используемых для производства и реализации соответствующих изделий;

- физические лица – коренные малочисленные народы Севера, Сибири, и Дальнего Востока РФ, а также общины таких народов – в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;

- организации – резиденты особой экономической зоны (ОЭЗ) – в отношении земельных участков, расположенных на территории ОЭЗ (сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок);

- судостроительные организации, имеющие статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны, – в отношении земельных участков, занятых принадлежащими им на праве собственности и используемыми в целях строительства и ремонта судов зданиями, строениями, сооружениями производственного назначения, с даты регистрации таких организаций в качестве резидента особой экономической зоны сроком на десять лет;

- организации – участники свободной экономической зоны – в отношении земельных участков, расположенных на территории свободной экономической зоны и используемых в целях выполнения договора об осуществлении деятельности в свободной экономической зоне, сроком на три года с месяца возникновения права собственности на каждый земельный участок;

- управляющие компании, реализующие инновационный проект «Сколково» – в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на них функций.

Дополнительные льготы на территории конкретных муниципальных образований устанавливаются нормативными актами этих муниципальных образований, а также городов федерального значения.

Порядок и сроки уплаты земельного налога (ст. 397 НК РФ). Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате по месту нахождения земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

Для налогоплательщиков – организаций отчетными периодами признаются I, II и III кварталы календарного года. Они самостоятельно исчисляют сумму налога и сумму авансовых платежей.

Уплачивают авансовые платежи по налогу не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 10 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по нему для юридических лиц устанавливаются на региональном уровне. Но срок окончательной уплаты налога за год не может быть ранее 1 февраля следующего года.

Отчетность по земельному налогу. Налоговая декларация (ст. 397; ст. 398 НК РФ). Организации – плательщики земельного налога представляют налоговую декларацию за год не позднее 1 февраля следующего года. Декларация представляется в налоговый орган по месту нахождения земельного участка. Исключением являются крупнейшие налогоплательщики – они сдают декларацию в налоговый орган по месту своего учета. В эти же сроки необходимо представить и документы, подтверждающие право на уменьшение налоговой базы и право на льготы по земельному налогу.

Порядок отражения в налоговой декларации стоимости земельного участка разъяснен в письме Минфина РФ от 16.01.2008 № 03-05-04-02/01 «О земельном налоге».

Формы налоговой декларации и расчета по авансовым платежам с порядками их заполнения утверждены приказом ФНС РФ от 28.10.2011 № ММВ-7-11/696@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по земельному налогу в электронном виде и Порядка ее заполнения».

Налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 25 человек, а также вновь созданные организации, численность работников которых превышает указанный предел, представляют налоговые декларации и расчеты только в электронной форме. Это же правило распространяется и на крупнейших налогоплательщиков.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Какую роль в экономике России играет нефтегазовый комплекс, и в частности входящие в него компании по добыче нефти и газа?
2. Является ли налог на добычу нефти и газа надежным источником доходной части федерального бюджета?
3. Какова роль экспортных пошлин на нефть, нефтепродукты и газ в российской налоговой системе?
4. Кто является плательщиками НДС? Каковы особенности их постановки на налоговый учет?
5. Что является объектом обложения налогом?
6. Каковы особенности формирования налоговой базы по налогу?
7. Какие способы используются для определения количества добытых углеводородов?
8. Какие установлены налоговые ставки по НДС по углеводородам?
9. Каков порядок и сроки уплаты налога?
10. Поясните особенности налогообложения нефти.

11. В чем заключаются особенности налогообложения газа горючего природного и газового конденсата?
12. Назовите плательщиков экспортной таможенной пошлины на нефть.
13. Что признается налоговой базой для целей исчисления экспортной таможенной пошлины на нефть?
14. Каков размер ставок экспортной таможенной пошлины на нефть? Кто и каким образом их определяет?
15. В чем заключаются особенности исчисления и уплаты экспортных таможенных пошлин при перемещении нефти трубопроводным транспортом?
16. В чем состоит разница между временной и полной таможенными декларациями?
17. В чем заключаются задачи и предназначение системы платежей за пользование недрами?
18. В каких случаях взимаются разовые платежи за пользование недрами?
19. Каков порядок взимания регулярных платежей за пользование недрами?
20. От чего зависит размер регулярных платежей за пользование недрами? Как и кем он устанавливается?
21. Какие цели преследует сбор за участие в конкурсе (аукционе)?
22. Какова значимость сбора за выдачу лицензий в системе налогообложения недропользования?
23. Каковы необходимость и экономическая обоснованность введения водного налога?
24. Кто является плательщиком водного налога?
25. Что является объектом обложения водным налогом?
26. Какие виды пользования водными объектами не являются объектами налогообложения?
27. Какова налоговая база по водному налогу?
28. Каков порядок исчисления и уплаты налога?
29. Каковы сроки уплаты водного налога?
30. Что представляет собой плата за загрязнение окружающей среды? В чем ее социально-экономическое значение?
31. Какими законами регламентируется порядок взимания платы за загрязнение окружающей среды?
32. Каков порядок определения объектов обложения и платежной базы в отношении платы за загрязнение окружающей среды и кем он установлен?
33. Назовите плательщиков платы за загрязнение окружающей среды.
34. За какие виды загрязнения окружающей среды взимается плата?
35. От чего зависит размер платы за загрязнение окружающей среды?
36. Каков порядок исчисления и уплаты в бюджет платы за загрязнение окружающей среды?
37. Кого можно считать плательщиком налога на землю?
38. Перечислите, в каких формах может осуществляться уплата за использование земли.

39. Каковы критерии установки размера ставок по налогу на землю?
40. Какой орган (или физическое или юридическое лицо) должно исчислять налог на землю?
41. Перечислите льготы, существующие по земельному налогу.

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Совершенствование налогообложения добычи газа и газового конденсата в Российской Федерации.
2. Совершенствование налогообложения добычи нефти в Российской Федерации.
3. Актуальные проблемы налогообложения добычи нефти и пути их решения в Российской Федерации.
4. Проблемы и направления совершенствования налогообложения добычи газа и газового конденсата в Российской Федерации.
5. Налог на добычу полезных ископаемых: механизм взимания и его совершенствование в Российской Федерации.
6. Таможенное регулирование экспорта нефти и нефтепродуктов из Российской Федерации.
7. Таможенное регулирование экспорта природного газа из Российской Федерации.
8. Фискальная и регулирующая роль экспортных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты.
9. Регулярные платежи за пользование недрами: экономико-исторический аспект.
10. Разовые платежи за пользование недрами.
11. Экономическое значение и сущность водного налога.
12. Современное состояние проблемы загрязнения природной среды предприятия-ми нефтегазодобычи.
13. Экологическая ситуация в районах широкомасштабной добычи нефти и газа.
14. Современные способы ликвидации последствий негативных воздействий нефтегазодобывающего комплекса на окружающую природную среду.
15. Проект «Сахалин-2» и его воздействие на окружающую среду.
16. Земельный налог в Российской Федерации: оценка эффективности его применения.
17. Земельный налог в Российской Федерации, механизм расчета и перспективы его развития.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Задание 1. *Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ.*

1. Налоговая база при добыче углеводородного сырья: попутного газа; газа горючего природного; нефти обезвоженной, обессоленной, стабилизированной; нестабильного газового конденсата и нефти определяется ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) как стоимость добытых полезных ископаемых, исчисленная исходя из объема добытых полезных ископаемых и примененного способа оценки;
- б) как количество добытого ископаемого в натуральном выражении.

2. Объектом обложения НДС признаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов горнодобывающих производств;
- б) полезные ископаемые, добытые из недр земли и извлеченные из отходов при условии лицензирования этого извлечения;
- в) общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды;
- г) метан угольных пластов.

3. НДС является налогом ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) прямым;
- б) региональным;
- в) федеральным;
- г) косвенным.

4. Добытым полезным ископаемым в целях налогообложения признается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) минеральное сырье, прошедшее стадии обогащения и первичной обработки;
- б) продукция горнодобывающей промышленности, прошедшая обогащение;
- в) компоненты, содержащиеся в минеральном сырье и полученные после первичной обработки этого сырья, то есть доведенные до товарного вида и соответствующие государственным или международным, отраслевым, региональным стандартам, а в случае их отсутствия – стандарту предприятия (организации).

5. Углеводородное сырье как вид добытого полезного ископаемого в целях налогообложения это ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) сверхвязкая нефть;
- б) нестабильный газовый конденсат;
- в) попутный газ;
- г) газ горючий природный;
- д) газовый конденсат.

6. Залежью углеводородного сырья как объекта обложения НДС следует считать ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) естественное скопление нефти (газа) в ловушке, образованной породой-коллектором под крышкой из непроницаемых пород;
- б) объект учета запасов одного из видов углеводородного сырья (за исключением попутного газа) в государственном балансе запасов полезных ископаемых.

мых на конкретном участке недр, в составе которого не выделены иные объекты учета запасов;

в) промышленные скопления нефти (газа).

7. Объектом обложения экспортными таможенными пошлинами являются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) товары, перемещаемые через таможенную границу;

б) услуги, предоставляемые за границей;

в) иностранные товары и услуги, предоставляемые на территории Российской Федерации.

8. Ставка экспортной таможенной пошлины, установленная на природный газ, равна ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) 20%;

б) 30%;

в) 14%.

9. Минимальные (стартовые) размеры разовых платежей устанавливаются в размере не менее 10% от величины суммы НДС в расчете на ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) ежемесячную мощность добывающей организации;

б) среднегодовую проектную мощность добывающей организации;

в) среднегодовую проектную мощность нефтегазовой организации.

10. Обязательными платежами при пользовании недрами уплачиваемых пользователями недр при получении исключительных прав на выполнение определенных видов работ в качестве одного из обязательных условий получения и реализации права пользования недрами являются ... (выбрать несколько правильных ответ):

а) разовые платежи (БОНУСЫ);

б) НДС;

в) сбор за участие в конкурсе (аукционе)

11. Выберите правильные утверждения:

а) НДС является федеральным налогом;

б) НДС является косвенным налогом;

в) гл. 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» НК РФ вступила в силу с 1 января 2002 г.;

г) в 2004 г. связи с установлением и введением НДС были отменены отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, акцизы на нефть и газ, регулярные платежи за пользование недрами при добыче;

д) НДС обязателен к уплате на всей территории РФ.

12. В какой срок должны быть уплачены экспортные таможенные пошлины ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не позднее дня подачи таможенной декларации;
- б) до убытия товаров с таможенной территории РФ;
- в) до убытия товаров с таможенной территории РФ и не позднее дня подачи таможенной декларации.

13. Выберите правильные утверждения по данному факту хозяйственной жизни ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

Лицензия серии СЛХ № 15787 НР выдана 08 октября отчетного года Федеральным агентством по недропользованию компании «ОАО «НК «Роснефть»». Вид лицензии эмитента: геологическое изучение, разведка и добыча углеводородного сырья в пределах участка недр федерального значения Минховский, включающего Минховское и Восточно-Минховское месторождения на территории Ямало-Ненецкого автономного округа. Срок действия лицензии эмитента: 25 лет.

а) общество «НК «Роснефть»» должно уплачивать НДС с даты государственной регистрации лицензии, то есть с 08 октября;

б) общество «НК «Роснефть»» подлежит постановке на учет в налоговых органах на территории Ямало-Ненецкого автономного округа;

в) общество «НК «Роснефть»» должно уплачивать налог на добычу полезных ископаемых при добыче углеводородов;

д) обязанность представления налоговой декларации у ОАО «НК «Роснефть»» возникает начиная с того налогового периода, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых;

е) с даты государственной регистрации лицензии, то есть с 08 октября ОАО «НК «Роснефть»» обязано представлять налоговую декларацию.

14. Полезным ископаемым для целей налогообложения НДС признается... (выбрать несколько правильных ответов):

а) продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту РФ, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту (техническим условиям) организации;

б) продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности;

в) продукция, являющаяся результатом разработки месторождения, получаемая из минерального сырья с применением перерабатывающих технологий, являющихся специальными видами добычных работ, а также перерабатывающих технологий, отнесенных в соответствии с лицензией на пользование недрами к специальным видам добычных работ.

15. Налогообложение углеводородов производится по налоговой ставке 0% (0 руб.) при добыче ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) общераспространенных полезных ископаемых, не числящихся на государственном балансе запасов полезных ископаемых;
- б) полезных ископаемых, извлеченных из собственных отходов;
- в) полезных ископаемых в части их нормативных потерь;
- г) попутного газа;
- д) полезных ископаемых при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых.

16. Выберите правильные утверждения:

- а) налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого полезного компонента, извлекаемого из недр попутно при добыче основного полезного ископаемого;
- б) налоговая база определяется как стоимость добытых полезных ископаемых при добыче углеводородного сырья на новом морском месторождении;
- в) налоговая база при добыче нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья определяется как стоимость добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

17. Налогоплательщики НДС подлежат постановке на учет в налоговых органах ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по месту нахождения организации либо по месту жительства физического лица;
- б) на территории иностранных организаций, осуществляющих деятельность в России через постоянные представительства;
- в) по месту фактического нахождения органа управления юридического лица;
- г) по месту нахождения участка недр;
- д) в течение 30 дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр.

Задание 2. Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ.

1. Кто является плательщиком водного налога? ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование, заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса РФ (т.е. после 1 января 2007 г.);
- б) организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) общее водопользование в соответствии с законодательством РФ;
- в) организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование в соответствии с законодательством РФ.

2. Что такое особое водопользование?... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) использование водных объектов для обеспечения нужд обороны, федеральных энергетических систем, федерального транспорта, а также для иных государственных и муниципальных нужд;

б) использование гражданами и юридическими лицами водных объектов без применения сооружений, технических средств и устройств;

в) использование гражданами и юридическими лицами водных объектов с применением сооружений, технических средств и устройств.

3. Что такое специальное водопользование?... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) использование водных объектов для обеспечения государственных и муниципальных нужд;

б) использование гражданами и юридическими лицами водных объектов без применения сооружений, технических средств и устройств;

в) пользование водными объектами в целях питьевого и хозяйственно-бытового водоснабжения, здравоохранения, промышленности и энергетики, сельского хозяйства, лесного хозяйства, гидроэнергетики, рекреации, транспорта, строительства, рыбного хозяйства, охотничьего хозяйства, лесосплава, добычи подземных вод, полезных ископаемых, торфа и сапропеля, а также для иных целей, если указанные цели водопользования осуществляются с применением сооружений, технических средств и устройств.

4. От чего зависят ставки водного налога? ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) они зависят от вида водопользования, типа водного объекта и различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям;

б) они зависят от вида водопользования и типа водного объекта;

в) различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям.

5. Налоговым периодом признается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) месяц;

б) квартал;

в) квартал, полугодие, 9 месяцев, год.

6. В какие сроки уплачивается водный налог? ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

б) налог подлежит уплате в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

в) налог подлежит уплате в срок не позднее последнего числа последнего месяца налогового периода.

7. В какие сроки представляется налоговая декларация? ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в срок, установленный для уплаты налога;
- б) не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- в) не позднее 20-го числа последнего месяца налогового периода.

8. Участниками водных отношений, согласно водному законодательству, принятому после 1 января 2007 г., являются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) органы государственной власти РФ, органы государственной власти субъектов РФ, органы местного самоуправления в пределах своих полномочий, установленных нормативными правовыми актами; физические лица, юридические лица;
- б) организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договора водопользования;
- в) организации и физические лица, осуществляющие специальное и особое водопользование в соответствии с законодательством РФ, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 333.9 НК РФ

9. В силу договора водопользования одна сторона – исполнительный орган государственной власти или орган местного самоуправления обязуется предоставить другой стороне – водопользователю водный объект или его часть в пользование для указанных целей ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по договоренности сторон;
- б) за плату;
- в) безвозмездно;
- г) в соответствии с установленными расценками в лицензии.

10. Существенными условиями договора водопользования являются ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) его предмет (в связи с чем в договоре необходимо четкое описание водного объекта);
- б) условия, которые предусмотрены в НК РФ;
- в) срок его использования;
- г) размер и порядок оплаты;
- д) условия, которые сохраняют свою силу на весь срок действия договора и тогда, когда после его заключения законодательством установлены правила, ухудшающие положение одного из участников;
- е) порядок прекращения пользования водным объектом или его частью;
- ж) ответственность сторон договора за нарушение его условий.

11. Сроки внесения платы за негативное воздействие на окружающую среду ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом;
- б) не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом;
- в) не позднее последнего дня последнего месяца отчетного периода.

12. Отчетным периодом для платы за негативное воздействие на окружающую среду является ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

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

13. Земельный налог является... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) федеральным;
- б) региональным;
- в) местным.

14. Земельный налог устанавливается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) Налоговым кодексом Российской Федерации;
- б) Налоговым кодексом Российской Федерации и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований;
- в) Налоговым кодексом Российской Федерации и законами субъектов Российской Федерации.

15. Объектом налогообложения по земельному налогу признаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен земельный налог;
- б) земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен земельный налог, а также земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ;
- в) недвижимое имущество.

16. Кадастровая стоимость земельного участка устанавливается в соответствии с ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) земельным законодательством;
- б) налоговым законодательством;
- в) Федеральным законом «Об оценочной деятельности в РФ».

17. Налоговые ставки земельного налога устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) и не могут превышать в отношении прочих земельных участков ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 1,5%;
- б) 2%;
- в) 0,3%.

18. Налоговым периодом по земельному налогу признается... (выбрать один наиболее правильный ответ):

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

19. Отчетным периодом по земельному налогу является... (выбрать несколько правильных ответов):

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

20. Сумма платы за пользование водными объектами отражается на ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) себестоимости продукции (и (или) работ, и (или) услуг);
- б) финансовом результате;
- в) прибыли, которая остается в распоряжении организации;
- г) себестоимости продукции (и (или) работ, и (или) услуг) в пределах установленного лимита.

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. Следует рассчитать сумму НДС^{*}, подлежащую уплате в бюджет по газу и газовому конденсату по участку недр «Условное № 1» ОАО «Новатэк» в Ямало-Ненецком АО за январь 201X г.

Условие задачи:

Дата начала промышленной добычи – 2000 г.

Степень выработанности запасов – менее 0,7.

Глубина залегания залежи углеводородов более 4000 метров включительно.

Объем добычи по газу (млрд куб. м): за январь 201X г. – 55.

Объем добычи по газовому конденсату (тыс. тонн): за январь 201X г. – 300.

^{*} Дополнительная информация для расчета ставки приводится преподавателем.

№	Наименование показателя	Обозначение	Ед. измерения	
1	Средняя за истекший налоговый период цена нефти сорта «Юралс»	Ц	долл. США за 1 баррель	
2	Условная ставка вывозной таможенной пошлины на газовый конденсат	П _н	долл. США за 1 тонну	
3	Среднее за истекший налоговый период значение курса доллара США к рублю Российской Федерации	Р	руб. / долл. США	
4	Средняя по Единой системе газоснабжения расчетная цена на газ, поставляемый потребителям Российской Федерации (кроме населения)	Ц _в	руб. за 1000 куб.м	
5	Расчетная цена реализации газа за пределы территорий государств-участников Содружества Независимых Государств	Ц _{дз}	руб. за 1000 куб.м	
6	Расходы на транспортировку и хранение газа за пределами территорий государств – членов Таможенного союза при его реализации за пределы территорий государств-участников Содружества Независимых Государств	Р _{дз}	руб. за 1000 куб.м	
7	Ставка вывозной таможенной пошлины на газ горючий природный	С _{тп}	%	
8	Показатель, характеризующий расходы на транспортировку газа горючего природного на период с 1 января по 31 декабря 2015 года (включительно)	Т _г	руб. за 1000 куб.м. на 100 км	
9	Корректирующий коэффициент при расчете налоговой ставки по газовому конденсату	К _{км}		

Задача 2. Следует рассчитать сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет за январь 201X г.

Условие задачи:

ОАО «Нефть» в январе 201X г. добыто на участке недр № 1 – 99,55т. нефти. Средний за налоговый период уровень цен сорта нефти «Юралс» на мировом рынке составил ____ долл. США. за 1 барр.

Среднее значение за налоговый период курса доллара к рублю РФ, устанавливаемого Банком России, – руб./\$.

Начальные извлекаемые запасы нефти (V_3) – 750 тыс. т. Сумма накопленной добычи нефти, включая потери при добыче (N) – 658 тыс. т. Налоговая ставка по нефти – ? руб./т.

Данные для расчета налога на добычу полезных ископаемых в отношении нефти (в целях применения главы 26 НК РФ) за текущий год смотри по адресу: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_50642/

Задача 3. Рассчитать сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет за сентябрь 201X г. ОАО «Tomsk oil» и указать в выводе, до какого числа следует произвести перечисления в бюджет и представить декларацию по НДС?

Условие задачи:

Компания занимается добычей нефти на территории Удмуртской Республики России на основании лицензии, выданной в 2007 г.

В сентябре 201X г. добыто на участке недр № 1 – 820 т нефти. Средний за налоговый период уровень цен сорта нефти «Юралс» на мировом рынке составил – долл. США за 1 барр.

Среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю, устанавливаемого Банком России, – руб./\$.

Начальные извлекаемые запасы нефти (V_3), – 1050 тыс. т. Сумма накопленной добычи нефти, включая потери при добыче (N) – 1134 тыс. т.

Данные для расчета налога на добычу полезных ископаемых в отношении нефти (в целях применения главы 26 НК РФ) за текущий год смотри по адресу: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_50642/.

Задача 4. Рассчитать сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет за март 201X г.

Условие задачи:

Компания занимается добычей нефти на территории Удмуртской Республики России на основании лицензии, выданной в 2010 г. В учетной политике организации закреплен косвенный метод определения количества добытого полезного ископаемого.

В марте 201X г. организация добыла 350 тонн сырой нефти. Химический анализ сырой нефти показал, что содержание в ней механических примесей, примесей воды, хлористых солей и попутного газа составляет 23,14%. Норматив потерь нефти, утв. Минэнерго России по данному участку недр, составляет 0,312%. Степень выработанности месторождения (C_v), определенная компанией самостоятельно, равна 0,7112. Степень выработанности запасов конкретного участка недр (C_{v3}), определенная компанией самостоятельно, превышает 0,05.

Данные, для расчета налога на добычу полезных ископаемых в отношении нефти (в целях применения главы 26 НК РФ) за текущий год смотри по адресу: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_50642/.

Задача 5. Следует рассчитать сумму вывозной таможенной пошлины на нефть сырую.

Условие задачи:

ОАО «Русснефть» экспортирует нефть на основании контракта в количестве 1200 тонн. День принятия таможенной декларации таможенным органом – 25 июля 201X г.

Официальный курс доллара США, установленный Центральным банком на 25 июля 201X г., составил – руб. за один доллар.

Цена нефти сорта Юралс на мировом рынке по итогам мониторинга на основании данных международного ценового агентства «Аргус Медиа Лимитед» приведена ниже:*

Период мониторинга	15.04. - 14.05.	15.05. - 14.06.	16.06. - 14.07.	15.07.- 14.08.
Нефть, долларов за баррель				

*Данные по курсу доллара США приводятся преподавателем.

Задача 6. Следует:

а) рассчитать сумму водного налога за первый квартал 201X г.;

б) заполнить налоговую декларацию на основании приказа ФНС России от 09.11.2015 № ММВ-7-3/497@ «Об утверждении формы налоговой декларации по водному налогу, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по водному налогу в электронной форме».

Условие задачи:

ООО «Нефть» (код деятельности по ОКВЭД 06.10.1, ИНН 1656123456, КПП 165601001) при разработке нефтяного месторождения, расположенного в Поволжском экономическом районе России на основании лицензии на водопользование, осуществляет забор воды из подземных вод бассейна реки Волги в Волгоградской области (код ОКТМО 18700000). Вода используется для производственных нужд.

Забор воды производится на основании лицензии ВОЛ; 06475; ТР230.

Квартальный лимит по забору воды для производственных нужд – 3 000 тыс. куб. м. По данным журнала первичного учета использования воды объем забранной воды в 1 квартале 2016 г. составил 3 800 куб. м.

Задача 7. Рассчитать сумму водного налога за 1-й квартал 2016 г.

Условие задачи:

Компания имеет лицензию на забор воды для нужд производства из скважины, расположенной в бассейне реки Печора и оборудованной средствами измерения объемов воды.

Квартальный лимит водопользования составляет 320 000 куб. м.

Организация за 1-й квартал 2016 г. осуществила забор 360 000 куб. м воды.

Задача 8. Рассчитать сумму платежа за негативное воздействие на окружающую среду, подлежащего уплате в бюджет.

Условие задачи:

Компанией-природопользователем в IV квартале 201X г. произведен выброс в атмосферный воздух ртути металлической – 32 т, в том числе в пределах норматива – 15 т, в пределах установленного лимита – 20 т; пыль аминопластов – 14 т, в том числе в пределах норматива – 8 т, в пределах установленного лимита – 11 т.

Компания-природопользователь находится в черте города в Центральном экономическом районе РФ.

Базовый норматив платы в пределах допустимых нормативов для ртути металлической установлен Постановлением Правительства РФ от 12.06.2003 г. № 344 в размере _____ руб. за тонну, для пыли аминопластов – Постановлением Правительства РФ от 01.07.2005 г. № 410 в размере _____ руб. за тонну.

Для Центрального экономического района РФ Приложением № 2 к Постановлению Правительства № 344 предусмотрен коэффициент _____ к базовым нормативам платы, учитывающий экологические факторы. Кроме того, этим же Приложением установлен дополнительный коэффициент _____ при выбросе загрязняющих веществ в атмосферный воздух городов.

Коэффициенты индексации к нормативам платы, установленные Постановлением Правительства РФ от 19.11.2014 № 1219 к 2003 г. – 2,45; к 2005 г. – 1,98.

Задача 9. Следует рассчитать плату за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ за 201X г. ОАО «НПЗ».

Условия задачи:

НПЗ в процессе перегонки нефти сбрасывает в воздух 1000 т летучих низкомолекулярных водородов в год, из которых 600 т находится в пределах установленных допустимых нормативов выбросов, 200 т в пределах установленных лимитов выбросов, а 200 т – сверхлимитное загрязнение.

Норматив платы в соответствии с Постановлением № 344 от 2003 г. составил 21 руб. с 1 т.

НПЗ находится на территории Рязанской области (центральный экономический район РФ), для которого установлен коэффициент, учитывающий экологические факторы, в размере 1,9.

Задача 10. Рассчитать сумму налога по итогам года при условии, что величина авансовых платежей составила 20 110 руб.

Условие задачи:

ЗАО «Нефть» приобрело земельный участок 24 января 201X г.

На 1 января отчетного года кадастровая стоимость земельного участка составляет 1 950 000 руб. Участок относится к производственным землям, расположенным в пределах поселений. Налоговая ставка составляет 1,5% от кадастровой стоимости.

Задача 11. Следует опираясь на нормативную базу по земельному налогу, ответить на вопрос, нужно ли уплачивать земельный налог по факту хозяйственной жизни.

Условие задачи:

На балансе организации находится завод по производству нефтепродуктов на площади 4,2 гектара.

Завод не работает более 15 лет.

Оборудование устарело и по целевому назначению не используется.

Задача 12. Рассчитайте сумму налога и суммы авансовых платежей.

Условие задачи:

Земельный участок предоставлен 2 февраля текущего года. Его кадастровая стоимость – 1 200 000 руб. Налоговая ставка установлена в размере 1,2%.

Глава 3.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

3.1. Введение в НДС

Налог на добавленную стоимость (НДС) довольно сложен для понимания, исчисления и уплаты именно потому, что с ним связано много исключений из общих налоговых правил и льгот. Тем не менее он успешно применяется в большинстве стран с рыночной экономикой.

НДС – это многоступенчатый налог на потребление, взимаемый при каждом акте товарообмена в рамках всего производственно-распределительного цикла.

Из всех налогов, формирующих современные налоговые системы развитых стран мира, НДС является, по мнению многих экономистов, самым молодым. Его модель была разработана французским экономистом М. Лоре в 1954 г., и он впервые был введен во Франции в 1958 г.

В настоящее время абсолютное большинство стран – членов ОЭСР⁶ приняли НДС как основной налог на потребление. Кроме того, данный налог взимается ещё почти в 40 странах Азии, Африки и Латинской Америки.

НДС обладает многочисленными преимуществами по сравнению с другими налоговыми платежами.

Во-первых, НДС стимулирует процессы накопления и инвестирования. Это обеспечивается за счёт того, что направленные на инвестиции финансовые ресурсы освобождаются от налогообложения.

Во-вторых, НДС имеет более широкую, чем у других налогов, базу обложения. Это позволяет значительно увеличить доходы государства посредством обложения доходов, идущих на потребление.

В-третьих, НДС поощряет расширение производства товаров, идущих на экспорт, за счёт того, что при продаже продукции за рубеж применяется минимально возможная ставка НДС – в размере 0%.

В-четвёртых, НДС в отличие от прочих разновидностей косвенных налогов является менее «заметным» и для его плательщика, и для конечного покупателя товара, так как данный налог взимается постепенно, на каждой стадии производственного и распределительного цикла. При этом конечный доход государства от это-

⁶ ОЭСР – организация экономического сотрудничества и развития (сокр. ОЭСР) – международная экономическая организация развитых стран, признающих принципы представительной демократии и свободной рыночной экономики. На 01.01.2016 г. в организацию входит 35 стран.

го налога не зависит от количества промежуточных производителей и от результатов их финансовой деятельности.

На долю НДС приходится около 80% всех косвенных налогов во Франции, более 50% – в Великобритании и Германии. При этом поступления НДС в бюджеты развитых стран постоянно увеличиваются. В настоящее время в странах, его применяющих, поступления НДС формируют примерно седьмую часть доходов консолидированных бюджетов.

Несомненно, что НДС имеет и определённые недостатки. При достаточно высоких ставках и широкой налогооблагаемой базе он в значительной степени ограничивает платёжеспособный спрос. Вместе с тем это свойство НДС эффективно используется в экономике развитых европейских стран. Когда наблюдается перепроизводство каких-либо товаров, увеличивается ставка, чтобы снизить объёмы их выпуска. Для стимулирования же увеличения производства недостающих товаров ставка налога снижается вплоть до применения ставки в размере 0%.

В Российской Федерации НДС был введен в 1992 г. Сегодня НДС в России является не только основным косвенным налогом, но и одним из главных источником бюджетной системы РФ в формировании доходной части бюджетов.

Основным нормативно-правовым документом, который регулирует порядок расчета и уплаты НДС, является НК РФ, глава 21 «Налог на добавленную стоимость». Существует также огромное количество других нормативно-правовых актов, регламентирующих вопросы учета НДС, в частности постановление Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по НДС». Также ряд норм, посвященных этому виду налогообложения, закреплён в Таможенном кодексе Таможенного союза.

Условно всех налогоплательщиков НДС можно разделить на две группы:

- налогоплательщики «внутреннего» НДС, т.е. НДС, уплачиваемого при реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ;
- налогоплательщики НДС при экспортных и импортных операциях.

3.2. НДС при экономических операциях внутри страны

Налогоплательщики (ст. 143 НК РФ). Согласно НК РФ, налогоплательщиками НДС являются:

- организации (российские и иностранные, а также международные организации и их филиалы и представительства на территории России);
- индивидуальные предприниматели;
- лица, деятельность которых связана с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза.

Не признаются налогоплательщиками НДС:

- иностранные организаторы XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи, иностранные маркетинговые партнеры Международного олимпийского комитета – в отношении операций, совершаемых в рамках организации и проведения, указанных олимпийских и параолимпийских мероприятий (они освобождены от уплаты НДС с 1 января 2008 г. по 1 января 2017 г.);

- официальные вещательные компании, освещающие проведение олимпийских и параолимпийских игр в г. Сочи – в отношении операций по производству и распространению продукции средств массовой информации (в том числе по осуществлению официального теле- и радиовещания), совершаемых в течение периода проведения данных игр (они освобождены от уплаты НДС с 1 января 2008 г. по 1 января 2017 г.);

- с 1 октября 2013 г. плательщиками НДС не признаются Международная федерация футбольных ассоциаций (FIFA) и ряд других организаций, участвующих в подготовке и проведении Чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г.

Налоговым кодексом также предусмотрены случаи, при которых организации и предприниматели освобождаются от уплаты НДС. Согласно ст. 145 НК РФ – это организации и предприниматели, у которых за 3 предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) не превысила в совокупности 2 миллиона рублей. Они могут подать уведомление и получить освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС на год. И действует освобождение от исполнения обязанностей плательщиков НДС только в отношении уплаты «внутреннего» НДС.

Объекты налогообложения НДС (ст. 146 НК РФ). Объектом налогообложения признаются следующие операции.

1. Реализация товаров (работ, услуг) и передача имущественных прав на территории РФ.

Под реализацией товара подразумевается передача права собственности на него. Работы реализуются путем выполнения их одним лицом для другого, таким же образом, как и услуги. Эти операции признаются реализацией независимо от того, каким способом они осуществляются: на возмездной основе или безвозмездно.

2. Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд. Передача товаров, работ, услуг для собственных нужд облагается НДС только, если расходы на приобретение этих товаров не включаются в расходы по налогу на прибыль.

3. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления. Согласно разъяснениям Минфина РФ, строительно-монтажными работами для собственного потребления признаются работы, которые носят капитальный характер и выполнены собственными силами налогоплательщика.

4. Ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (исключительная экономическая зона и континентальный шельф РФ, искусственные острова, установки, сооружения и иные объекты). В данном случае речь идет о действиях, связанных с пересечением таможенной границы, в результате которых товары прибыли на таможенную территорию Таможенного союза, до их выпуска таможенными органами.

К операциям, не подлежащим налогообложению НДС (ст. 146 НК РФ), относятся:

- обращение российской или иностранной валюты;
- передача основных средств, нематериальных активов и имущества организации ее преемнику при реорганизации;
- передача имущества (в том числе ОС и НМА) некоммерческим организациям для осуществления их уставной деятельности, не связанной с предпринимательской;
- изъятие имущества путем конфискации;
- наследование имущества;
- безвозмездная передача домов, детских садов, санаториев, дорог, электрических, газовых сетей и пр. – органам государственной власти или местного самоуправления;
- передача имущества госпредприятий, выкупаемого в порядке приватизации;
- операции по реализации земельных участков;
- операции по реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), связанные с подготовкой и проведением в РФ Чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г.;
- операции по реализации имущества (имущественных прав) должников, признанных в соответствии с законодательством России несостоятельными (банкротами);
- и другие операции. Полный перечень операций, не облагаемых НДС, приведен в ст. 146 НК РФ.

Место реализации товаров, работ (услуг) (ст. 147 НК РФ). Реализация товаров (работ, услуг) облагается НДС только в случае, если она совершается на территории РФ.

Место реализации товаров. Местом реализации товаров признается территория РФ, при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств:

- ✓ товар находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под юрисдикцией РФ, при этом не отгружается и не транспортируется;
- ✓ товар в момент начала отгрузки и транспортировки находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под юрисдикцией РФ (искусственные острова, установки и сооружения).

Следует подчеркнуть, что Российская Федерация не признается местом реализации товара, если он приобретает в одном иностранном государстве для перепродажи в другом государстве и при этом следует транзитом через Россию.

С 1 января 2014 г. при соблюдении определенных условий территория РФ признается местом реализации товаров в виде углеводородного сырья, добытого на морском месторождении указанного сырья, а также продуктов его технологического передела (стабильного конденсата, сжиженного природного газа, широкой фракции легких углеводородов).

Условия:

- товар находится на континентальном шельфе РФ и (или) в ее исключительной экономической зоне либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря и не отгружается, и не транспортируется;

- товар в момент начала отгрузки и транспортировки находится на континентальном шельфе РФ и (или) в ее исключительной экономической зоне либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря.

Место реализации работ (услуг). Местом реализации работ, услуг признается территория РФ, если:

- ✓ работы (услуги) связаны непосредственно с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся на территории РФ;

- ✓ работы (услуги) связаны непосредственно с движимым имуществом, воздушными, морскими судами и судами внутреннего плавания, находящимися на территории РФ;

- ✓ услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта;

- ✓ услуги по перевозке и/или транспортировке, услуги (работы), непосредственно связанные с перевозкой (транспортировкой), а также услуги по предоставлению во фрахт воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания оказываются (выполняются) российскими организациями или предпринимателями, при этом пункт отправления и (или) пункт назначения находятся на территории РФ;

- ✓ услуги (работы), непосредственно связанные с перевозкой и транспортировкой товаров, помещенных под таможенную процедуру таможенного транзита, по перевозке товаров от места прибытия на территорию России до места убытия с территории государства выполняются предпринимателями или организациями, местом осуществления деятельности которых признается территория РФ;

- ✓ услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа по территории РФ оказываются российскими организациями;

- ✓ деятельность организации или индивидуального предпринимателя, которые выполняют работы (оказывают услуги), осуществляется на территории РФ;

- ✓ покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ.

Российская Федерация **не признается местом реализации работ (услуг)**, если:

- ✓ работы (услуги) связаны непосредственно с движимым и недвижимым имуществом, находящимся за пределами РФ;

- ✓ услуги фактически оказываются за пределами РФ в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физкультуры, туризма, отдыха и спорта;

- ✓ покупатель работ (услуг) не осуществляет деятельность на территории РФ;

- ✓ услуги по перевозке и транспортировке, а также услуги (работы), непосредственно связанные с перевозкой, транспортировкой, фрахтованием, не перечислены в подпунктах ст. 148 НК РФ.

Территория РФ признается местом реализации работ (услуг), если выполнение работ, оказание услуг осуществляются в целях геологического изуче-

ния, разведки и добычи углеводородного сырья на участках недр, расположенных полностью или частично на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне РФ. Это положение распространяется на работы и услуги, перечисленные в п. 2.1 ст. 148 НК РФ:

- ✓ работы (услуги) по добыче углеводородного сырья, в том числе по строительству (бурению) скважин;
- ✓ работы (услуги) по подготовке (первичной обработке) углеводородного сырья;
- ✓ работы (услуги) по перевозке и (или) транспортировке углеводородного сырья из пунктов отправления, находящихся на континентальном шельфе РФ и (или) в исключительной экономической зоне РФ.

Для подтверждения выполненных работ (услуг) необходимо предъявить контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами, и документы, подтверждающие факт выполнения работ (услуг).

Налоговая база по НДС. По общему правилу налоговая база по НДС определяется как стоимостная характеристика объекта налогообложения. Чаще всего исчисляется исходя из стоимости реализованных товаров или переданных работ (услуг). Однако для некоторых операций установлен особый порядок определения налоговой базы.

Общие правила определения налоговой базы:

1. По операциям, облагаемым по одной ставке НДС, налоговая база – общая.
2. По операциям, облагаемым по разным ставкам НДС, налоговая база – разная.
3. Сумма доходов, полученных от реализации работ, услуг, имущественных прав, как в денежном, так и в натуральном выражении, – это налоговая база по НДС.
4. Налоговая база всегда исчисляется в рублях. Выручка в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ.

Налоговая база по НДС зависит от особенностей реализации произведенных налогоплательщиком или приобретенных им на стороне товаров.

Особенности определения налоговой базы по НДС:

➤ При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, в том числе по товарообменным (бартерным) операциям, а также на безвозмездной основе, при передаче права собственности на предмет залога залогодержателю в случае неисполнения обязательства, при передаче товаров (результатов работ, услуг) в счет оплаты труда в натуральной форме – как их стоимость с учетом акцизов и без учета НДС.

➤ При реализации имущества, подлежащего учету по стоимости с уплаченным НДС, – как разница между ценой реализуемого имущества (с учетом НДС, акцизов) и остаточной стоимостью имущества с учетом переоценок.

➤ При реализации услуг по производству товаров из давальческого сырья – как стоимость их обработки, переработки или иной трансформации с учетом акцизов и без включения в нее НДС.

➤ При передаче налогоплательщиком товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к выче-

ту (в том числе через амортизационные отчисления), при исчислении налога на прибыль организаций, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (аналогичных работ, услуг), действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии – исходя из рыночных цен с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

➤ При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение, включая расходы реорганизованной (реорганизуемой) организации.

➤ При ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, налоговая база определяется как сумма:

- 1) таможенной стоимости этих товаров;
- 2) подлежащей уплате таможенной пошлины;
- 3) подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).

Подробно особенности определения налоговой базы по различным видам операций подробно изложены в статьях 154-162.1 НК РФ.

Момент определения налоговой базы (ст. 167 НК РФ). Момент определения налоговой базы – это дата, на которую налоговая база признается сформированной для того, чтобы исчислить и уплатить с нее НДС. На эту дату совершенная хозяйственная операция должна быть учтена при определении налоговой базы, и по ней должен быть начислен НДС.

По общему правилу моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Для некоторых хозяйственных операций установлены особые моменты определения налоговой базы по НДС (ст. 167 НК РФ) (Приложение 10).

Ставки по НДС (ст. 164 НК РФ). В России действуют 5 ставок по налогу на добавленную стоимость – 3 налоговые ставки и 2 расчетные:

Налоговые ставки:

- ✓ НДС 0%;
- ✓ НДС 10%;
- ✓ НДС 18%.

Расчетные ставки:

- ✓ 10/110;
- ✓ 18/118;

Ставки применяются в зависимости от категории товаров, работ, услуг.

➤ Ставка НДС в размере 0% применяется при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, услуг по международной перевозке и некоторых других операций (п. 1 ст. 164 НК РФ).

➤ По ставке НДС 10% налогообложение производится в случаях реализации социально значимых товаров, в частности:

✓ продовольственных товаров и товаров для детей (например, в г. Москва в соответствии с перечнем Постановления Правительства РФ от 31 декабря 2004 г. № 908 г. Москва «Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых НДС по налоговой ставке 10 процентов»);

✓ периодических печатных изданий в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 23.01.2003 № 41 «О перечне видов периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, облагаемых при их реализации НДС по ставке 10 процентов»;

✓ медицинских товаров в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 15.09.2004 № 688 «Об утверждении перечней кодов медицинских товаров, облагаемых НДС по налоговой ставке 10 процентов».

В каждом случае применение ставки 10% необходимо подтверждать документально.

➤ Ставка НДС 18% применяется во всех остальных случаях (п.3 ст. 164 НК РФ). Сумма НДС определяется как произведение налоговой базы и ставки налога.

➤ Расчетные ставки применяются, когда сумма НДС исчисляется расчетным методом. Тогда она определяется как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (10/110 и 18/118).

Расчетные ставки по НДС применяются в следующих случаях:

✓ при получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг), предусмотренных ст. 162 НК РФ;

✓ при получении авансов в счет предстоящей поставки товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав;

✓ при удержании налога налоговыми агентами; при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом в соответствии с п. 3 ст. 154 НК РФ;

✓ при реализации автомобилей, которые приобретены для перепродажи у физических лиц, в соответствии с п. 5.1 ст. 154 НК РФ;

✓ при передаче имущественных прав в соответствии с п.п. 2–4 ст. 155 НК РФ.

Порядок расчета НДС. Для того чтобы рассчитать НДС к оплате в бюджет, необходимо рассчитать сумму НДС, исчисленную при реализации, сумму вычетов по НДС и при необходимости – сумму НДС, которую нужно восстановить к уплате. Восстановлению подлежат ранее принятые к вычету суммы НДС по операциям, указанным в п.3 в ст. 170 НК РФ.

Формула расчета НДС:



Налоговые вычеты (ст. 171 НК РФ). Вычетам подлежат суммы НДС, которые:

- предъявили поставщики (подрядчики, исполнители) при приобретении товаров (работ, услуг);
- уплачены при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории;
- уплачены при ввозе на территорию Российской Федерации товаров, с территории государств – членов Таможенного союза ЕАЭС (п. 2 ст. 171 НК РФ).

Принять к вычету «входной» НДС можно, если одновременно выполняются следующие четыре условия:

- 1) налог предъявлен поставщикам;
- 2) товары (работы, услуги) приобретены для облагаемых НДС операций, в том числе и для перепродажи;
- 3) приобретенные товары (работы, услуги) приняты на учет;
- 4) получен правильно оформленный счет-фактура (универсальный передаточный документ).

Восстановление налога (ст. 170 НК РФ). Восстановлению подлежат ранее обоснованно принятые к вычету суммы НДС, например, в случаях если приобретенные товары (работы, услуги), основные средства перестанут использоваться для операций, облагаемых НДС (например, при передаче имущества в качестве вклада в уставной (складочный) капитал; при передаче имущества для использования в льготной деятельности; др.), в других случаях, перечисленных в п. 3 ст. 170 НК РФ.

По основным средствам НДС восстанавливается в части, относящейся к остаточной стоимости основных средств (без учета переоценок). А по недвижимому имуществу – по 1/10 от принятой к вычету суммы налога, в доле, рассчитанной по правилам ст. 171.1 НК РФ, ежегодно в последнем квартале каждого года, в течение 10 лет.

Если основное средство полностью амортизировано или эксплуатировалось данным налогоплательщиком более 15 лет, то НДС можно не восстанавливать.

Возмещение НДС из бюджета (ст. 176 НК РФ). Если сумма налоговых вычетов превышает исчисленную сумму НДС, «входной» НДС подлежит возмещению из бюджета (п. 2 ст. 173 НК РФ). В этом случае может понадобиться представить документы для камеральной проверки. Возмещение НДС, как правило, производится после окончания камеральной проверки, которая продолжается 3 месяца. Подлежащая возмещению сумма может быть зачтена в погашение задолженности (недоимки, пеням, штрафам) по федеральным налогам, зачтена в счет предстоящих платежей или возвращена на расчетный счет.

Возмещение НДС можно получить либо после окончания камеральной проверки (п. 2 ст. 176 НК РФ), либо, в случае применения заявительного порядка возмещения НДС (п. 8 ст. 176.1 НК РФ), – до завершения камеральной проверки:

➤ После проведения камеральной проверки декларации по НДС налогоплательщик подает в инспекцию заявление на возврат и ему производится возмещение НДС.

➤ Вместе с декларацией предоставляется банковская гарантия и заявление о применении заявительного порядка возмещения налога (п.7 ст. 176.1 НК РФ), деньги возмещаются налогоплательщику в течение 12 дней. Однако налогоплательщики, уплатившие за предыдущие 3 года более 7 млрд. руб. налогов, могут не представлять банковскую гарантию (пп.1 п.2 ст. 176.1 НК РФ).

Налоговый период по НДС (ст. 163 НК РФ). Налоговым периодом для плательщиков НДС является квартал.

Порядок и сроки уплаты НДС (ст. 174 НК РФ). Уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом.

Следует отметить, что лица, которые не являются налогоплательщиками НДС, но выставили счета-фактуры с выделенной суммой НДС, уплачивают всю сумму налога до 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговый учет по НДС. При совершении операций, признаваемых объектом налогообложения, плательщики НДС и налоговые агенты обязаны:

➤ Составлять счета-фактуры (п. 3 ст. 169 НК РФ) либо универсальный передаточный документ (УПД).

➤ Вести регистры налогового учета по НДС.

Счет-фактура – это первичный документ, служащий для определения суммы налога на добавленную стоимость и расчетов с бюджетом. Соблюдение требований законодательства по порядку оформления и применения счетов-фактур при осуществлении расчетов с бюджетом по НДС является гарантией полноты и своевременности выполнения организациями обязанностей налогоплательщика. По общему правилу счета-фактуры составляются в 2-х экземплярах, один из которых регистрируется продавцом в книге продаж в целях исчисления налога к уплате. Другой экземпляр счета-фактуры передается покупателю и служит основанием для вычета, предъявленного ему НДС (п. 1 ст. 169 НК РФ). Согласно п.3 статьи 168 НК РФ счет-фактура выставляется не позднее 5 календарных дней со дня наступления следующих событий:

- отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг);
- передачи имущественных прав;
- получения сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок ТРУ, передачи имущественных прав.

Если последний день срока выставления счета-фактуры является нерабочим, то счет-фактура должен быть составлен не позднее ближайшего следующего за ним рабочего дня. При розничной торговле выставление счета-фактуры заменяется выдачей клиенту кассового чека.

В Налоговом кодексе РФ довольно поверхностно определено, что именно следует относить к регистрам налогового учета, однако статьей 120 НК РФ предусмотрена ответственность за отсутствие указанных регистров. На основании анализа статьи 169 НК РФ, применения по аналогии статей 313 и 314 НК РФ, а также статьи 10 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском

учете», если у предприятия нет различий в ведении финансового учета и налогового учета, то можно пользоваться формами регистров финансового учета. Кроме того, можно использовать расширенные или измененные формы регистров при условии сохранения обязательных реквизитов. При этом перечень регистров налогового учета должен быть указан в учетной политике предприятия. Что касается налоговых регистров по НДС то, согласно статье 169 НК РФ, исходя из определения, гласящего, что это сводные формы для фиксации и систематизации сведений из первичных документов и аналитических справок и таблиц, к ним можно отнести:

- ✓ журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур (с 01.01.15 г. вести журнал обязаны только посредники, экспедиторы и застройщики (п.3.1 ст.169 НК РФ). Для остальных налогоплательщиков журнал необязателен (п. 3 ст. 169 НК РФ);

- ✓ книгу продаж;

- ✓ книгу покупок.

Формы этих регистров налогового учета, а также порядок их ведения утверждены постановлением Правительства РФ № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

Указанные регистры предназначены для систематизации и сохранения в них сведений, полученных из аналитических расчетов и принятых первичных документов. В дальнейшем эти систематизированные сведения будут использоваться при составлении налоговой декларации, а именно для расчета налогооблагаемой базы. В данных регистрах информация по налоговому учету накапливается и систематизируется по группам (облагаемые, необлагаемые, с разными ставками налога).

В таких регистрах, как книги продаж или покупок, не только регистрируются счета-фактуры, но и заносится сумма НДС из этих первичных документов. При этом суммы налога на добавленную стоимость группируются в зависимости от используемых ставок налога в этой операции. Итоговые значения сумм НДС из данных регистров в каждом отчетном периоде являются основанием для расчета НДС за этот налоговый период. Обобщенно говоря, итоговая сумма налога на добавленную стоимость, подсчитанная в книге покупок, – это сумма налоговых вычетов, отраженная в книге продаж, – сумма налога к уплате.

Налоговая отчетность по НДС (ст. 174 НК РФ). Налоговая декларация по НДС представляется налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы по месту своего учета в качестве налогоплательщика НДС в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Составлять и сдавать декларации по местонахождению обособленных подразделений не нужно. Вся сумма налога поступает в доход федерального бюджета.

За непредставление декларации предусмотрен штраф (ст. 119 НК РФ).

Начиная с налогового периода 1 квартала 2014 г. налоговая декларация по НДС представляется в электронном виде. С 1 января 2015 г. декларация по НДС,

которая должна быть представлена в электронной форме, но представлена на бумажном носителе, не считается представленной (п. 5 ст. 174 НК РФ). В случае непредставления налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока могут быть приостановлены операции по счетам (п.3 ст. 76 НК РФ).

Форма налоговой декларации по НДС и порядок ее заполнения утвержден приказом ФНС России от 29.10.14 № ММВ-7-3/558@

Исчисление НДС налоговыми агентами. Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики. Налоговые проверки налоговых агентов проводятся в том же порядке, что и проверки налогоплательщиков.

Налоговые агенты в соответствии со статьей 24 НК РФ – это лица, которые обязаны исчислить за налогоплательщика налог, удержать его из доходов налогоплательщика и перечислить в бюджетную систему РФ. Это по сути посредники между налогоплательщиком и государством. Организации должны исполнить обязанности налогового агента по НДС если:

- ✓ купили на территории РФ товары, работы или услуги у иностранных лиц, не состоящих на налоговом учете (п. 1–2 ст. 161 НК РФ);
- ✓ арендуют федеральное имущество, имущество субъектов РФ или муниципальное имущество (п. 3 ст. 161 НК РФ);
- ✓ купили (получили) государственное (муниципальное) имущество, не закрепленное за государственными (муниципальными) организациями (учреждениями) (п.3 ст.161 НК РФ);
- ✓ уполномочены реализовывать конфискованное имущество или имущество, реализуемое по решению суда (п. 4 ст. 161 НК РФ);
- ✓ продавали на территории РФ по договору комиссии, поручения или агентскому договору товары (работы, услуги, имущественные права), принадлежащие иностранным лицам, не состоящим на налоговом учете (п. 5 ст. 161 НК РФ);
- ✓ заказывали строительство судна и в течение 45 дней после получения права собственности на него не зарегистрировали судно в Российском международном реестре судов (п. 6 ст. 161 НК РФ).

3.3. НДС при экспортных и импортных операциях

НДС при экспорте. В процессе хозяйственной деятельности организации могут осуществлять экспортные операции. Активизация внешнеэкономической деятельности положительно влияет на национальную экономику страны: происходит приток валюты, улучшается платежный баланс государства, что способствует интенсивному развитию национальной экономики и ее интеграции в мировое хозяйство. Государство заинтересовано в поддержании организаций, осуществляющих экспортные операции. Поэтому государство строит свою налоговую политику таким образом, чтобы организациям было выгодно заниматься реализацией товаров (работ, услуг) на экспорт. Налоговым законодательством РФ предусмотрены льготы:

- для продажи товаров на экспорт предусмотрена ставка по НДС 0%;

➤ «входной» налог по товарам (работам, услугам), использованным для производства экспортных товаров, можно принять к вычету.

Ставка НДС. Выше изложено, что при экспорте товаров ставка налога отличается от обычной и составляет 0 процентов (п. 1 ст. 164 НК РФ). По ставке 0 процентов облагаются некоторые категории работ (услуг), связанных с вывозом товаров (в т. ч. на экспорт). К ним относятся:

1) услуги по международной перевозке товаров. В данную категорию услуг включаются:

- услуги по перевозке товаров морскими, речными судами, судами смешанного (река – море) плавания, воздушными судами, железнодорожным транспортом и автотранспортными средствами, при которых пункт отправления или пункт назначения товаров расположен за пределами территории России (абз. 1 пп. 2.1 п. 1 ст. 164 НК РФ);

- услуги по предоставлению собственного (арендованного, полученного в лизинг) железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров для международных перевозок (абз. 3 пп. 2.1, пп. 2.7, абз. 1 пп. 3.1 п. 1 ст. 164 НК РФ);

- транспортно-экспедиционные услуги, оказываемые по договору транспортной экспедиции при организации международной перевозки (абз. 4 пп. 2.1, пп. 2.7, абз. 2 пп. 3.1 п. 1 ст. 164 НК РФ);

2) работы (услуги), выполняемые (оказываемые) организациями трубопроводного транспорта по транспортировке нефти и нефтепродуктов, а также перевалке и (или) перегрузке нефти и нефтепродуктов, вывозимых за пределы России (пп. 2.2 п. 1 ст. 164 НК РФ);

3) услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа, вывозимого за пределы России (пп. 2.3 п. 1 ст. 164 НК РФ);

4) услуги по передаче электроэнергии из электроэнергетической системы России в электроэнергетические системы иностранных государств (пп. 2.4 п. 1 ст. 164 НК РФ);

5) работы (услуги), выполняемые (оказываемые) российскими организациями (кроме организаций трубопроводного транспорта) в морских и речных портах по перевалке и хранению товаров, вывозимых за пределы России (пп. 2.5 п. 1 ст. 164 НК РФ);

6) работы (услуги) по переработке товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории (пп. 2.6 п. 1 ст. 164 НК РФ);

7) работы (услуги), выполняемые (оказываемые) организациями внутреннего водного транспорта, в отношении товаров, вывозимых в таможенной процедуре экспорта при перевозке (транспортировке) товаров по российской территории (пп. 2.8 п. 1 ст. 164 НК РФ).

Условия применения нулевой ставки НДС. Право применения нулевой ставки имеют лишь те экспортеры, которые могут подтвердить факт экспорта товаров. Согласно НК РФ для того, чтобы не платить НДС при экспорте и возместить из бюджета «входной» НДС по экспортируемым товарам (работам, услугам), необходимо выполнить определенные требования:

- собрать все документы, указанные ст. 165 НК РФ, подтверждающие факт экспорта товаров (факт выполнения работ (оказания услуг), связанных с вывозом товаров на экспорт);
- заполнить декларацию по НДС и сдать ее в налоговую инспекцию вместе с подтверждающими документами.

Пакет документов, который налогоплательщику необходимо собрать и предъявить в налоговую инспекцию, определен ст. 165 НК РФ и включает:

- контракт (копия контракта);
- таможенные декларации (их копии или реестры);
- копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками соответствующих таможенных органов (или реестры таких документов).

Организация может экспортировать товар из России в иностранное государство через другую страну-участника Таможенного союза ЕАЭС. В этом случае для применения нулевой ставки какие-либо дополнительные документы, которые подтвердят факт вывоза товара за пределы этой страны – участника Таможенного союза ЕАЭС, предоставлять не надо. А дата пересечения ее границы никак не повлияет на момент определения налоговой базы. Такие разъяснения даны в письме Минфина России от 30 июня 2015 г. № 03-07-08/37574.

Срок подачи подтверждающих документов. Документы, подтверждающие право на применение нулевой ставки НДС, нужно представить в налоговую инспекцию в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенный режим экспорта, одновременно с налоговой декларацией (п. 9 и 10 ст. 165 НК РФ). При этом окончание 180-дневного срока связано не с периодом, в котором истекает срок подачи декларации, а с налоговым периодом, за который подается налоговая декларация.

Если по истечении 180 календарных дней организация не представит в налоговую инспекцию пакет документов, подтверждающих правомерность применения нулевой ставки НДС, стоимость реализованных товаров (работ, услуг) облагается НДС по ставке 10 или 18 процентов.

Налоговая база. Вычет входного НДС. Налоговая база по НДС определяется в последний день квартала, в котором собран полный пакет документов (п. 9 ст. 167 НК РФ). В этот же день следует принять к вычету входной НДС по товарам (работам, услугам), использованным для проведения экспортной операции (п. 3 ст. 172 НК РФ).

Величина налоговой базы рассчитывается в рублях по курсу на дату отгрузки товаров (п. 3 ст. 153 НК РФ). С авансов, полученных в счет предстоящих экспортных поставок, НДС не начисляется (абз. 4 п. 1 ст. 154 НК РФ). Если оплата в валюте поступает после даты отгрузки, то курсовые разницы при определении налоговой базы не учитываются – она останется неизменной.

Вычет входного НДС (в т. ч. восстановленного) по товарам (работам, услугам), использованным для проведения экспортной операции, производится на основании счетов-фактур, выставленных организацией-экспортеру поставщика-

ми. При этом счета-фактуры, оформленные с нарушением порядка, установленного Налоговым кодексом РФ, не являются основанием для принятия сумм входного НДС к вычету (п. 2 ст. 169 НК РФ).

Расчет НДС к уплате. При расчете суммы НДС к уплате в бюджет (возмещению из бюджета) входной налог по товарам (работам, услугам), использованным для ведения экспортных операций, учитывается на общих основаниях. Он уменьшает сумму НДС, рассчитанную по деятельности, которая облагается по ставкам 18, 10, 18/118 или 10/110 процентов. Если разница между начисленным и принятым к вычету НДС будет положительной, ее нужно перечислить в бюджет. Если эта разница будет отрицательной, организация вправе возместить налог из бюджета.

Если в декларации будет отражена сумма НДС к возмещению из бюджета, налоговая инспекция проводит камеральную проверку (абз. 2 п. 1 ст. 176 НК РФ). По результатам камеральной проверки налоговая инспекция может принять одно из следующих решений:

- ✓ возместить суммы входного НДС по товарам (работам, услугам), использованным для проведения экспортной операции;
- ✓ отказать в возмещении НДС.

О своем решении налоговая инспекция обязана письменно уведомить организацию в течение пяти дней со дня его принятия (п. 9 ст. 176 НК РФ).

Если инспекция решила возместить налог, то подлежащая возмещению сумма сначала направляется на погашение недоимки, уплату пеней и санкций по федеральным налогам. Такой зачет инспекция проводит самостоятельно. Об этом сказано в пункте 4 статьи 176 НК РФ. Остальную сумму входного налога на основании заявления организации инспекция должна вернуть на расчетный счет или зачесть в счет предстоящих платежей по НДС или по другим федеральным налогам (п. 6 ст. 176 НК РФ).

Не дожидаясь окончания камеральной проверки, организация может возместить НДС, воспользовавшись заявительным порядком (п. 1 ст. 176.1 НК РФ).

НДС по неподтвержденному экспорту. Если экспорт не подтвержден (организация не представила в налоговую инспекцию пакет документов, подтверждающих экспорт), товары считаются реализованными на внутреннем рынке. В этом случае моментом определения налоговой базы по НДС является день отгрузки товаров на экспорт (п. 9 ст. 165, п. 9 ст. 167 НК РФ). Следовательно, НДС по неподтвержденной экспортной операции нужно включить в расчет налоговой базы за тот период, в котором товары были отгружены. При этом сумма налога должна быть перечислена в бюджет в том же порядке, что и по товарам, реализованным в России. Поскольку сумма налога не была перечислена в бюджет своевременно (так как организация планировала подтвердить право на применение ставки 0 процентов), то со дня, следующего за каждым из установленных сроков уплаты налога, ей и будут начислены пени. Пени начисляются с 21-го числа каждого из трех месяцев, следующих за кварталом, в котором произошла отгрузка товаров на экспорт, и до момента уплаты налога (либо до даты подачи

налоговой декларации с документами, подтверждающими право применения нулевой ставки НДС).

Подтверждение экспорта по истечении 180 дней. Если после истечения 180 дней организация представит в налоговую инспекцию пакет документов, обосновывающих применение нулевой ставки, то суммы НДС, уплаченные по ставке 10 или 18 процентов, можно будет принять к вычету (п. 10 ст. 171, абз. 2 п. 3 ст. 172 НК РФ). Право на вычет сохраняется за организацией в течение трех лет с момента окончания соответствующего налогового периода (п. 2 ст. 173 НК РФ). Однако пени все равно останутся в бюджете. Они возврату не подлежат.

НДС при экспорте в страны-участницы Таможенного союза ЕАЭС. Начисляя НДС при экспорте товаров из России в страны – участницы Таможенного союза ЕАЭС, следует руководствоваться приложением 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе (п. 1 ст. 72 Договора о Евразийском экономическом союзе). Его действие распространяется как на экспорт товаров с территорий стран-участниц Таможенного союза ЕАЭС, так и на экспорт товаров из других стран, выпущенных в свободное обращение на территории Таможенного союза. Это следует из положений пункта 3 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе.

Экспорт в страны Таможенного союза – это вывоз реализуемых товаров с территории России на территорию другого государства Таможенного союза (абз. 23 п. 2 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе). При этом это могут быть товары как отечественного производства, так и импортного.

Ставка НДС. При экспорте товаров в страны – участницы Таможенного союза ставка по НДС – 0 процентов. Российская организация может реализовывать товары через свои филиалы, которые находятся на территории государств-участников Таможенного союза. В таком случае она также имеет право на нулевую ставку НДС. При этом право на нулевую налоговую ставку организация-экспортер должна подтвердить.

Условия применения нулевой ставки НДС. Чтобы обосновать применение нулевой ставки НДС при экспорте товаров в страны – участницы Таможенного союза ЕАЭС, российская организация должна выполнить следующие действия:

- собрать пакет документов, подтверждающих факт экспорта в страны-участницы Таможенного союза ЕАЭС;
- заполнить декларацию по НДС;
- сдать пакет подтверждающих документов и декларацию в налоговую инспекцию.

Если организация выполнила все необходимые условия, то при расчете НДС по товарам, реализованным в страны-участницы Таможенного союза, она вправе применить нулевую налоговую ставку. Суммы входного НДС по товарам (работам, услугам), использованным для реализации товаров на экспорт, можно принять к вычету (возместить из бюджета). Это следует из положений пункта 4 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе.

Если по истечении 180 календарных дней со дня отгрузки (передачи) товаров организация не представит в налоговую инспекцию указанный пакет

документов, операции по реализации товаров в страны – участницы Таможенного союза облагаются НДС в соответствии с российским законодательством. Об этом сказано в пункте 5 Приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе.

НДС при импорте товаров. Ввоз товаров в Россию (импорт товаров) признается объектом налогообложения по НДС (подп. 4 п. 1 ст. 146 НК РФ). Налог при этом уплачивается в составе общих таможенных платежей (подп. 3 п. 1 ст. 70 Таможенного кодекса ТС).

Уплата НДС на таможне. Заплатить НДС при ввозе товаров должен декларант или иные лица (например, перевозчик) (ст. 143 НК РФ, ст. 79, 80 Таможенного кодекса ТС). Если декларирование производится таможенным представителем (брокером), то он является ответственным за уплату НДС (ст. 15 Таможенного кодекса ТС).

НДС при ввозе уплачивается таможенным органам (п. 1 ст. 174 НК РФ, ст. 84 Таможенного кодекса Таможенного союза).

НДС при импорте необходимо оплатить в особом порядке: не по итогам налогового периода, в котором товары были ввезены в Россию, а одновременно с уплатой других таможенных платежей.

Освобождение от НДС. Товары, при ввозе которых НДС на таможне платить не нужно, перечислены в статье 150 НК РФ. Например, не облагается НДС ввоз в Россию технологического оборудования (в т.ч. комплектующих и запчастей к нему), аналоги которого в России не производятся (п. 7 ст. 150 НК РФ). Перечень такого оборудования утвержден постановлением Правительства РФ от 30 апреля 2009 г. № 372.

Ставки НДС. При расчете НДС по товарам, ввозимым в Россию, на таможне применяются ставки, установленные российским налоговым законодательством (абз. 3 п. 2 ст. 77 Таможенного кодекса ТС).

Расчет НДС. По общему правилу НДС на таможне декларант рассчитывает самостоятельно (определяет код товара, налоговую ставку и размер платежа) (п. 1 ст. 76 Таможенного кодекса ТС).

Исходя из положений налогового и таможенного законодательства, налог на добавленную стоимость в отношении товаров, облагаемых ввозными таможенными пошлинами и акцизами, исчисляется по следующей формуле:

$$C_{\text{ндс}} = (C_{\text{т}} + П_{\text{с}} + A_{\text{с}}) \times Н,$$

где $C_{\text{ндс}}$ – сумма налога на добавленную стоимость;

$C_{\text{т}}$ – таможенная стоимость ввозимого товара;

$П_{\text{с}}$ – сумма ввозной таможенной пошлины;

$A_{\text{с}}$ – сумма акциза;

$Н$ – ставка налога на добавленную стоимость в процентах.

Таможенная стоимость включает в себя не только цену ввозимого товара, но и дополнительные расходы, которые в цену не вошли. Эти расходы увеличи-

вают налоговую базу по НДС, то есть с них также платится налог. Конечно, при условии, что ввоз самого товара не подпадает под освобождение от НДС (п. 7 ст. 150, ст. 160 и 166 НК РФ).

Налоговая база определяется отдельно по каждой группе товаров одного наименования, вида и марки, ввозимой на таможенную территорию РФ.

Вычет НДС, уплаченного на таможне при импорте. Уплаченный на таможне НДС по импортным товарам можно принять к вычету (п. 1, 2 ст. 171 НК РФ) при соблюдении следующих условий:

- 1) товар приобретен для операций, облагаемых НДС;
- 2) товар принят к учету (оприходован на баланс организации);
- 3) факт уплаты НДС подтвержден первичными документами.

Документами, подтверждающими право на вычет при импорте товаров, являются:

- ✓ внешнеэкономический договор (контракт);
- ✓ инвойс (счет);
- ✓ таможенная декларация. При оформлении таможенной декларации в электронной форме с использованием ЕАИС – ее бумажная копия (письмо Минфина России от 2 марта 2015 г. № 03-07-08/10606);
- ✓ платежные документы.

Право на вычет НДС, уплаченного на таможне, возникает в том квартале, когда импортные товары были приняты на учет, и сохраняется за импортером в течение трех лет с этого момента. Например, если товары были приняты к учету 30 июня 2017 г., то право на вычет НДС, уплаченного на таможне при ввозе этих товаров, сохраняется за покупателем до 30 июня 2020 г. (п. 3 ст. 6.1 НК РФ).

НДС при импорте из стран Таможенного союза ЕАЭС. Основным нормативно правовым документов при начислении НДС при импорте товаров в Россию из стран-участниц Таможенного союза является Договор о Евразийском экономическом союзе и приложение 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе.

Налогоплательщики НДС при импорте из стран Таможенного союза ЕАЭС. Все организации и предприниматели, которые импортируют товары из стран – участниц Таможенного союза, обязаны платить НДС. Даже если применяют специальный налоговый режим или освобождены от этого налога (п. 13 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе, п. 3 ст. 346.1, п. 2 ст. 346.11, п. 4 ст. 346.26, п. 3 ст. 145 НК РФ). Не платят НДС при импорте лишь граждане, которые ввозят товары для личных нужд и целей, не связанных с предпринимательской деятельностью (п. 6 ст. 72 Договора о Евразийском экономическом союзе).

Однако есть случаи, когда ввозимые товары налогом не облагаются. В частности, платить НДС не придется, если ввозят товары:

- ✓ в режиме свободной таможенной зоны и свободного склада;
- ✓ освобожденные от налогообложения, их перечень приведен в статье 150 НК РФ;
- ✓ при передаче в пределах одной организации (например, от одного структурного подразделения другому).

Уплата НДС при импорте из стран Таможенного союза ЕАЭС. При импорте товаров на территорию России НДС платят в стране импортера, то есть это должен делать в России сам покупатель. Данное правило действует и для ввоза из стран-участниц Таможенного союза (п. 4 ст. 72 Договора о Евразийском экономическом союзе).

Но если при обычном импорте (ввозе товаров из других стран) покупатели платят налог на таможне, то при импорте из Таможенного союза НДС надо перечислить в бюджет через налоговую инспекцию (п. 4 ст. 72 Договора о Евразийском экономическом союзе, п. 13 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе). Перечислять НДС через инспекцию нужно:

- с товаров, которые изготовлены в странах-участницах Таможенного союза и ввозятся в Россию,
- с товаров, которые изготовлены в других странах и выпущены в свободное обращение на территории Таможенного союза.

Ставки НДС при импорте из стран Таможенного союза ЕАЭС. Ставки НДС для ввезенных товаров определяются по общим российским правилам (п. 17 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе). То есть либо 10, либо 18 процентов – зависит от вида ввозимой продукции (п. 5 ст. 164 НК РФ).

Дата определения налоговой базы. Налоговую базу определяют на ту дату, когда приняли ввезенные товары на учет (п. 14 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе). То есть на дату, когда отразили поступившие товары на счетах бухучета.

Расчет НДС при импорте из стран Таможенного союза ЕАЭС. Сумма НДС, которую нужно заплатить в бюджет при импорте товаров из стран – участниц Таможенного союза, рассчитывается по формуле:

$$C_{\text{ндс}} = (C_{\text{т}} + A_{\text{с}}) \times H,$$

где $C_{\text{ндс}}$ – сумма налога на добавленную стоимость;

$C_{\text{т}}$ – таможенная стоимость ввозимого товара;

$A_{\text{с}}$ – сумма акциза;

H – ставка налога на добавленную стоимость в процентах.

Вычет НДС, уплаченного при импорте из стран Таможенного союза. Сумму НДС, уплаченную при импорте товаров из стран-участниц Таможенного союза, организация может принять к вычету в порядке, предусмотренном главой 21 НК РФ (п. 26 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе). При этом должны быть выполнены следующие условия:

- 1) товары приобретены для операций, облагаемых НДС;
- 2) товары приняты к учету (оприходованы на баланс организации);
- 3) факт уплаты НДС подтвержден первичными документами.

Такие условия вычета установлены пунктом 2 статьи 171 и пунктом 1 статьи 172 Налогового кодекса РФ. Документами, подтверждающими уплату НДС при импорте товаров из стран-участниц Таможенного союза, являются заявле-

ние о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налоговой инспекции или решение налоговой инспекции о зачете переплаты по федеральным налогам в счет уплаты НДС при импорте.

НДС по товарам, импортированным из стран – участниц Таможенного союза, можно принять к вычету не ранее того налогового периода, в котором были выполнены следующие условия:

- ✓ товары приняты к учету;
- ✓ сумма НДС перечислена в бюджет;
- ✓ у организации есть заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налоговой инспекции;
- ✓ сумма НДС отражена в специальной декларации по косвенным налогам.

Такой порядок следует из положений пункта 26 приложения 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе, абзацев 2, 3 пункта 1 статьи 172 НК РФ.

В некоторых случаях НДС, уплаченный по товарам, которые были ввезены из стран-участниц Таможенного союза, к вычету не принимается, а включается в стоимость приобретаемых товаров. Так происходит, если импортируемые товары:

- ✓ используются в операциях, не облагаемых НДС (освобожденных от налогообложения);
- ✓ используются для производства и реализации продукции, местом реализации которой территория России не признается;
- ✓ ввозит организация, освобожденная от исполнения обязанностей налогоплательщика по статье 145 Налогового кодекса РФ, или организация, не являющаяся плательщиком НДС (например, применяющая специальный налоговый режим);
- ✓ предполагается использовать в операциях, которые не признаются объектом налогообложения НДС согласно пункту 2 статьи 146 НК РФ.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Какова роль НДС в экономике, в том числе в экономике России?
2. Что представляет собой добавленная стоимость?
3. Как определяется налоговая база для исчисления НДС?
4. Почему в российской налоговой системе добавленная стоимость не является объектом обложения НДС? Что является объектом обложения налогом?
5. Какие операции не подлежат обложению НДС?
6. Какие существуют ставки налога, в каких случаях применяется та или иная ставка?
7. Каков порядок определения цены для формирования облагаемого оборота?
8. Как установить момент определения налоговой базы?
9. Какие существуют льготы по НДС, направленные на усиление социальной защищенности населения России?
10. Как определяется сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет?
11. Для чего предназначены счета-фактуры?
12. Какие документы необходимо представить в налоговые органы для подтверждения обоснованности применения ставки в размере 0%?

13. Каковы сроки уплаты НДС в бюджет? От чего они зависят?
14. Каков порядок отнесения сумм уплаченного продавцу налога на затраты по производству и реализации продукции?
15. Что такое налоговые вычеты и каков порядок их применения?
16. Каков порядок зачета или возврата налогоплательщику излишне уплаченных сумм налога?
17. В каких случаях осуществляется возмещение из бюджета сумм налога? Каков порядок этого возмещения?
18. Какие особенности уплаты НДС имеются при перемещении товаров через российскую границу?
19. Перечислите список документов, на основании которых производятся налоговые вычеты по НДС?
20. Назовите сроки представления и уплаты деклараций по НДС налогоплательщиками.
21. Чем определяются условия принятия к вычету НДС, уплаченного на таможне, при ввозе товаров на территорию РФ?
22. В чем особенности определения момента признания выручки при экспорте?
23. В чем особенности налогообложения НДС при экспорте товаров?
24. Какими документами подтверждается обоснованность применения нулевой ставки и налоговых вычетов по НДС при экспорте товаров?
25. Каков порядок начисления и уплаты НДС и пени при не подтверждении в установленном порядке и сроках экспорта товаров?

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Эволюция исчисления и взимания налога на добавленную стоимость в РФ.
2. Налог на добавленную стоимость: действующий механизм и его совершенствование.
3. Особенности практики определения места реализации работ и услуг в целях исчисления НДС.
4. Механизм освобождения от уплаты НДС и операции, не подлежащие налогообложению: практика и проблемы применения.
5. Особенности исчисления и взимания НДС по экспорту нефти и нефтепродуктов.
6. Актуальные вопросы применения налоговых вычетов по НДС.
7. Особенности формирования налоговой базы по НДС по строительству объектов в нефтегазовом комплексе хозяйственным способом.
8. Особенности применения налоговых вычетов по НДС при экспорте нефти и нефтепродуктов.
9. Проблемы возврата НДС при экспорте нефти и нефтепродуктов.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Задание 1. *Укажите варианты правильного ответа. Ответ следует обосновать ссылкой на главу и статью Налогового кодекса РФ.*

1. Момент определения налоговой базы по НДС – это ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) день отгрузки (передачи) товара, работ, услуг;
- б) день оплаты отгруженных товаров, выполненных работ, оказанных услуг;
- в) наиболее ранняя из двух дат – день поступления предоплаты или день отгрузки товара со склада.

2. Местом реализации работ (услуг) является территория Российской Федерации и соответственно облагаются НДС углеводороды ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) если услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа по территории РФ организует иностранная организация, РФ не является местом реализации;
- б) если услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа по территории РФ оказываются российскими компаниями;
- в) если услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа по территории РФ организует индивидуальный предприниматель, РФ не является местом реализации;
- г) если услуги по транспортировке углеводородного сырья оказаны иностранной организацией, пунктом отправления является континентальный шельф РФ.

3. Постановка компании на учет в качестве плательщика НДС происходит ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) автоматически при общей постановке организации на учет в порядке, предусмотренном налоговым законодательством;
- б) в течение месяца, согласно специальным правилам постановки на учет для плательщиков НДС;
- в) в настоящее время положения гл. 21 НК РФ не предусматривают каких-либо специальных правил постановки на учет для плательщиков НДС.
- г) для иностранных организаций, которые имеют в России несколько обособленных подразделений, через выбранное одно подразделение, об этом письменно уведомив налоговые органы.

4. Перечень документов, необходимых для подтверждения ставки НДС 0% при экспорте углеводородов ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) экспортный контракт; таможенная декларация; копии транспортных, товаросопроводительных документов с отметками таможенных органов;
- б) договор налогоплательщика с посредником; экспортный контракт; таможенная декларация; копии транспортных, товаросопроводительных документов с отметками таможенных органов;
- в) экспортный контракт на оказание услуг; копии транспортных, товаросопроводительных документов, подтверждающих вывоз углеводородов за пределы РФ.

5. В сентябре ОАО «Волгабурмаш» отгрузило ООО «Буртехснаб» долото шарошечное Ш 98,4 К-ЦВК на сумму 118 000 тыс. руб., в том числе НДС – 18 000 тыс. руб. Отчетным периодом считается месяц. Продукция была оплачена лишь в декабре. Момент определения налоговой базы по НДС наступил ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в декабре месяце;
- б) в сентябре месяце.

6. ОАО «Нафта» продает польской компании нефтепродукты в сумме 60 млн руб., находящиеся на территории Германии. Сумма НДС, подлежащая к уплате в бюджет ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 10,8 млн руб.;
- б) местом осуществления данной операции территория РФ не является и, соответственно, объекта налогообложения по НДС не возникает.

7. Постановка компании на учет в качестве плательщика НДС происходит ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) автоматически при общей постановке организации на учет в порядке, предусмотренном налоговым законодательством;
- б) в течение месяца, согласно специальным правилам постановки на учет для плательщиков НДС;
- в) в настоящее время положения гл. 21 НК РФ не предусматривают каких-либо специальных правил постановки на учет для плательщиков НДС.

8. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется как разница между суммой налога, исчисленного от реализации товаров (работ, услуг), и суммой ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) налога по оприходованным материалам (работам, услугам);
- б) налога по оплаченным материалам (работам, услугам);
- в) налоговых вычетов.

9. Расчетные ставки по НДС применяются ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) при удержании НДС налоговыми агентами;
- б) при использовании освобождения от уплаты НДС;
- в) при применении льгот по НДС;
- г) при поступлении предоплаты.

10. По ставке НДС 0% облагается ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) реализация товаров для детей;
- б) транспортировка нефтепродуктов в Бельгию;
- в) реализация нефти с континентального шельфа РФ во Францию;
- г) реализация лекарственных препаратов, изготовленных в аптеке.

11. Кто является плательщиком НДС ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) организации;
- б) индивидуальные предприниматели;
- в) организации, индивидуальные предприниматели и лица, признаваемые плательщиками НДС, в связи с перемещением товаров через таможенную территорию РФ.

12. В какой бюджет поступает НДС ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в федеральный и региональный;
- б) в федеральный;
- в) в региональный;
- г) в региональный и местный.

13. Что является моментом определения налоговой базы по НДС ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) день отгрузки (передачи) товара, работ, услуг;
- б) день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, услуг);
- в) зависит от учетной политики предприятия;
- г) наиболее ранняя из двух дат: день поступления предоплаты или день отгрузки товара со склада.

14. Какой срок предусмотрен для уплаты НДС ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 5 дней после окончания налогового периода;
- б) 10 дней после окончания налогового периода;
- в) 20 дней после окончания налогового периода;
- г) в течение календарного месяца, следующего за прошедшим налоговым периодом.

15. Каков налоговый период по НДС ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) год;
- б) квартал;
- в) месяц;
- г) месяц, кроме предприятий, у которых объем выручки от реализации в течение квартала не превышает 1 млн руб. в месяц.

16. Какие ставки НДС действуют в настоящее время ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 28 и 18%;
- б) 15 и 5%;
- в) 20,10 и 0%;
- г) 18,10 и 0%.

17. Как определяется налоговая база при ввозе товаров на таможенную территорию РФ ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) как таможенная стоимость товаров;
- б) как таможенная стоимость товаров, увеличенная на сумму акцизов;
- в) как сумма таможенной стоимости товаров, акцизов и таможенной пошлины.

18. Увеличивается ли налоговая база по НДС на сумму авансовых платежей, полученных в счет предстоящих поставок ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) да;
- б) нет.

19. Как определяется налоговая база по НДС при реализации товаров (работ, услуг) в натуральной форме или в форме безвозмездной передачи ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по соглашению сторон;
- б) по решению налогового органа;
- в) по рыночным ценам.

20. Какие из перечисленных предприятий освобождены от обязанностей плательщиков НДС ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) предприятия, реализующие продукцию на экспорт;
- б) предприятия, перешедшие на упрощенную систему налогообложения;
- в) предприятия, производящие подакцизную продукцию;
- г) предприятия, переведенные на уплату ЕНВД.

21. НДС, уплаченный организацией при ввозе на территорию РФ материалов для осуществления операций, облагаемых НДС ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) включается в затраты по приобретению материалов;
- б) относится на финансовые результаты деятельности организации;
- в) принимается к налоговому вычету по НДС.

22. При импорте товаров НДС может быть принят к налоговому вычету ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) после факта оплаты стоимости ввозимых товаров поставщику;
- б) независимо от факта оплаты стоимости ввозимых товаров поставщику.

23. НДС, уплаченный при импорте товаров, подлежит налоговому вычету при соблюдении следующих условий ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) уплате НДС, принятии на учет товаров и при наличии соответствующих первичных документов;

б) наличии соответствующих первичных документов;
в) принятии на учет товаров и при наличии соответствующих первичных документов.

24. При непредставлении документов по истечении 180 дней со дня отгрузки товаров на экспорт налоговая база по НДС определяется ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) на дату перехода риска случайной гибели товаров;
б) на последний день налогового периода, в котором должны быть собраны документы;
в) на 181-й календарный день с момента отгрузки товара;
г) на дату отгрузки товара покупателю, то есть помещения товара под таможенный режим экспорта.

25. Если организация соберет и представит в налоговые органы документы в течение 180 дней после таможенного оформления, то моментом определения налоговой базы является ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) последний день квартала, в котором собран полный пакет документов;
б) дата отгрузки товара покупателю;
в) дата оплаты товара покупателем.

26. Компания уплатила НДС по истечении 180 дней при неподтвержденном экспорте. Если впоследствии ею будут представлены в налоговые органы документы, обосновывающие применение нулевой ставки НДС, то.... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) уплаченная сумма налога подлежит возврату;
б) уплаченная сумма налога и пени подлежит возврату;
в) сумма налога и пени не подлежит возврату.

27. Максимальный срок возврата НДС по экспортным операциям... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) один год;
б) два года;
в) три года.

28. Документы, подтверждающие факт экспорта товаров, должны быть представлены в налоговые органы в течение срока, исчисленного с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта в течении срока ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) 90 дней;
б) 60 дней;
в) 180 дней.

29. Пеня за несвоевременную уплату НДС начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по ставке 0,1%;
- б) по ставке рефинансирования Банка России;
- в) в размере 1/300 ставки рефинансирования Банка России;
- г) в размере 1/300 ключевой ставки Банка России.

30. Определите период, за который следует начислить пени при неподтвержденном экспорте на основании следующих данных. Товары были помещены под таможенную процедуру экспорта 3 января, 5 января товары были отгружены покупателю. 2 июля истекли 180 дней. Начисленный налог был уплачен 3 июля ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) за период с 3 января по 2 июля (180 дней);
- б) за период с 5 января по 3 июля (179 дней);
- в) за период с 21 апреля по 3 июля (74 дня).

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. Следует определить сумму НДС, подлежащую перечислению компанией ООО «НПЗ» в бюджет за I квартал 201X г.

Условие задачи:

- ✓ стоимость сырья, приобретенного для производства готовой продукции – 323 000 руб. (в том числе НДС – 18%);
- ✓ стоимость приобретенного компьютера с целью использования в управленческой деятельности компании – 35 400 руб. (в том числе НДС – 18%);
- ✓ стоимость реализованной готовой продукции, изготовленной из ранее приобретенного сырья, – 650 000 руб. (в том числе НДС – 18%).

Задача 2. Следует определить сумму НДС, подлежащую перечислению компанией ЗАО «НХЗ» в бюджет за I квартал 201X г.

Условие задачи:

ЗАО «НХЗ» в I квартале 2016 г. приобрело по договору купли-продажи нефтехимикаты на сумму 150 000 тыс. руб. (в том числе НДС – 18%), а реализовало товары на сумму 218 000 тыс. руб. (в том числе НДС – 18%).

Задача 3. Вправе ли компания направить в налоговый орган уведомление об освобождении от НДС с октября 2016 г.?

Условие задачи:

Выручка от реализации товаров компании:

- ✓ за июль 2016 г. – 440 000 руб. (в том числе НДС – 67 119 руб.);
- ✓ за август 2016 г. – 580 000 руб. (в том числе НДС – 88 475 руб.);
- ✓ за сентябрь 2016 г. – 600 000 руб. (в том числе НДС – 91 525 руб.).

Задача 4. Определить, вправе ли компания использовать освобождение от уплаты НДС в течение с 01.10.2012 г. по 30.09.2013 г. включительно.

Условие задачи:

Компания уведомила налоговую инспекцию о своем праве на освобождение от уплаты НДС с 01.10.2015 г. по 30.09.2016 г. включительно. Выручка-нетто от реализации товаров в этом периоде составляла:

- за октябрь 2015 г. – 580 000 руб.
- за ноябрь 2015 г. – 680 000 руб.
- за декабрь 2015 г. – 660 000 руб.
- за январь 2016 г. – 980 000 руб.
- за февраль 2016 г. – 1 050 000 руб.
- за март 2016 г. – 1 500 000 руб.
- за апрель 2016 г. – 950 000 руб.
- за май 2016 г. – 800 000 руб.
- за июнь 2016 г. – 900 000 руб.
- за июль 2016 г. – 750 000 руб.
- за август 2016 г. – 820 000 руб.
- за сентябрь 2016 г. – 810 000 руб.

Задача 5. Рассчитать сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет и какая компания обязана ее оплатить.

Условие задачи:

Представители иностранной компании «Construction» смонтировали для российской компании «Газ» склад в Краснодарском крае. Стоимость услуг – 500 тыс. руб. Иностранная компания не зарегистрирована в налоговых органах в качестве налогоплательщика.

Задача 6. Определить сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет и финансовый результат от продажи этилена: а) как внутри страны, б) так и за рубежом. Сделать выводы.

Условие задачи:

Компания приобрела этан у поставщика на сумму 590 000 руб., в том числе НДС 18% – 90 000 руб. Половина товара продается покупателю внутри страны, оставшаяся часть экспортируется зарубежной организацией. Предположим, что товары продаются по одинаковой стоимости за 14 750 долл. США по курсу 60 руб./\$.

Задача 7. Следует рассчитать НДС у организаций согласно условию задачи по этапам:

- 1) Исчислить «исходящий» НДС: «А» –? «В» – ?; «С» – ?
- 2) Определить «входящий» НДС: «А» –? «В» – ?; «С» – ?
- 3) Определить сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет: «А» –? «В» –?; «С» –?

Условие задачи:

Организация «А» добывает нефть, которую продает организации «В» за 1000 млн руб., НДС – 18%.

Организация «В» осуществляет ее переработку и нефтепродукты продает организации «С» для дальнейшего производства продукции нефтехимии за 2000 млн руб., НДС – 18%.

Организация «С» продает продукцию гражданам за 2500 млн руб., НДС – 18%.

Добавленная стоимость:

- ✓ у организации «А» – 1000 млн руб.;
- ✓ у организации «В» –?
- ✓ у организации «С» –?

Задача 8. Следует определить при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления ЗАО «НПЗ»:

- 1) налоговую базу по уплате НДС;
- 2) момент определения налоговой базы по НДС;
- 3) сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет.

Условие задачи:

В январе ЗАО «НПЗ» начал строительство хозяйственным способом склада для хранения нефтепромыслового оборудования. В июне строительство склада было завершено, и он был введен в эксплуатацию 28 июня 201Xг. В этом же месяце организация подала документы на государственную регистрацию права собственности на построенный объект и получила свидетельство о праве собственности. Начислять амортизацию по принятому на баланс склада организация начала в июле. Оплата за материалы, списанные на строительство склада для хранения нефтепромыслового оборудования, произведена с расчетного счета своевременно.

На строительство склада израсходовано (млн. руб.) (условно):

№п /п	Наименование расхода	Период осуществления расходов					
		I квартал			II квартал		
		январь	февраль	март	апрель	май	июнь
1	Стоимость материалов, списанных на строительство склада	600	550	620	600	610	500
	НДС (18%)	?	?	?	?	?	?
2	Заработная плата работников (по нарядам строительства) и инженерно-технических работников	150	200	170	165	175	150
3	Страховые взносы во внебюджетные фонды от ФОТ	51	68	57,8	56,1	59,5	51
4	Амортизация основных средств, которые использовались при строительстве склада	9	8	7	6	5	4
Всего расходов без НДС		?	?	?	?	?	?

Задача 9. Следует определить при импорте товаров:

- 1) налоговую базу по уплате НДС;
- 2) сумму НДС, подлежащую к уплате в бюджет;

3) вправе ли компания «Нафта» принять к вычету сумму НДС, уплаченную на таможне по импортируемому товару?

Условие задачи:

Компания ОАО «Нафта» приобрела у иностранного поставщика из Германии материалы с целью внесения в уставный капитал компании ООО «Нафта – Краснодар», одним из учредителей которой она является. Указанные материалы были ввезены на территорию РФ. Приобретенные материалы не относятся к комплектующим и запасным частям технологического оборудования, ввоз которых в Россию не подлежит обложению НДС.

Право собственности на материалы переходит к компании «Нафта» в момент таможенного оформления материалов. Контрактная стоимость материалов 5555 \$.

25 августа произведено таможенное оформление, уплачены таможенная пошлина в размере 10%, таможенный сбор – 10 000 руб., НДС –? В тот же день произведена оплата за материалы контрагенту.

Курс доллара по состоянию на 25 августа – ... руб./\$.

Задача 10. Составьте расчет и определите сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет за налоговый период (текущий год).

Условие задачи:

Российская компания на территории Российской Федерации занимается торговой деятельностью (реализацией нефтегазового оборудования). Все счета-фактуры от поставщиков материалов, услуг и основных средств имеются в наличии и оформлены в установленном порядке.

Данные бухгалтерского учета за налоговый период (текущий год) представлены ниже (млн руб.):

	Сумма, всего	НДС
1. Выставлено счетов покупателям	11 151	1 701
2. Получено денег от покупателей	8 340	1 272,3
3. Сумма предоплаты от покупателей на 01 января	1 180	180
4. Сумма предоплаты от покупателей на 31 декабря	2 714	414
5. Получено товаров от поставщиков	6 372	972
6. Оплачено товаров поставщикам	3 650	556,7
7. Куплено и поставлено на учет основных средств	1 416	216
8. Получены счета за транспортные и прочие услуги производственного назначения	2 950	450
9. Получены счета за рекламные услуги	472	72
10. Предоплата аренды торговых залов на следующий год	1 062	162

Задача 11. Следует определить при экспорте нефти:

- 1) период, в который компания «Supplier» вправе собирать документы, подтверждающие правомерность применения нулевой ставки НДС;
- 2) дату подтверждения экспорта и дату, не позднее которой следует выписать счет-фактуру;
- 3) величину экспортной выручки в валюте России;
- 4) дату определения налоговой базы по экспортной реализации и ее регистрации в книге продаж;
- 5) сумму «входного» НДС и дату регистрации ее в книге покупок;
- 6) дату представления пакета документов по обоснованию применения налоговой ставки 0% в налоговую инспекцию.

Условие задачи:

Компания «Supplier» заключила контракт №1 от 11 января 201X г. на поставку нефти Гданьскому НПЗ (Польша) железнодорожным транспортом.

Товар (нефть), поставляемый в Польшу, компания «Supplier» приобрела и оплатила 13 января 201X г. у компании «OIL» за 177 млн руб. (в том числе НДС).

При приобретении товара были осуществлены расходы компании «Service» (сливно-наливные работы и зачистка вагонов-цистерн) в сумме 11,8 млн руб. (в том числе НДС). Оплата за данные расходы осуществлена 13 января 201X г. В тот же день получены счета-фактуры от организации «OIL» и «Service».

Вывозная таможенная пошлина и сборы за таможенные операции оплачены 27.01.1X в размере – 70 млн руб. Отгрузка нефти произведена 27 января 201X г. (на таможенной декларации № 101010100 проставлена эта дата с отметкой «Выпуск разрешен»).

Стоимость отгруженного товара по контракту равна 8 млн \$. Оплата производится в долларах. Курс \$ на момент перехода права собственности составляет 72 руб./\$.

Гданьский НПЗ произвел оплату за нефть 1 февраля 2014 г., когда курс доллара составлял 70 руб./\$.

Организация «Supplier» собрала полный пакет документов в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 165 НК РФ, 4 июля 201X г.

До января 201X г., а также в феврале – июле 201X г. организация «Supplier» экспортные поставки и иные операции, облагаемые НДС по ставке 0%, не осуществляла.

Задача 12. Следует рассчитать:

- 1) дату определения налоговой базы по экспортной реализации природного газа;
- 2) выручку от реализации, которая будет отражена в книге продаж и затем в налоговой декларации;
- 3) налоговый вычет, зарегистрированный в книге покупок и затем в налоговой декларации;
- 4) сумму НДС, подлежащую к уплате в бюджет;
- 5) сумму пени на сумму НДС в результате не подтверждения экспорта.

Условие задачи:

Стоимость контракта – 300 тыс. долларов. Экспортная отгрузка осуществлена 03 марта. Сумма входящего НДС по экспортируемому газу – 1500 тыс. руб. Курс \$ на дату заключения контракта – 70 руб./\$.

Российская компания ОАО «Газ» не представила в текущем году в налоговую инспекцию пакет документов, подтверждающих экспорт.

Курс доллара на 30 июня – 72 руб./\$; 30 августа – 76 руб./\$.

Ключевая ставка Центрального банка Российской Федерации – 11%.

Задача 13. Следует заполнить налоговую декларацию за первый квартал 2016 г. на основании Приказа от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка её заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме»

Условие задания:

АО «Газпромнефть – Московский НПЗ» (код деятельности по ОКВЭД – 23.20 «Производство нефтепродуктов», ИНН:7723006328, КПП: 770801001. Налоговый орган (код): 7708

Регион: г. Москва. Тел.: (495) 423 49 87. Данные госрегистрации: №1027700500190 от 05.12.2002, ИМНС РФ №23 по Юго-Восточному административному округу г. Москвы.

ОКАТО – 45 290 558 000; ОКТМО – 45 386 000

Юридический адрес: 109 429, г. Москва, квартал Капотня 2-й, д.1.

Налогоплательщик (отв.): – ФИО (свое, кто заполняет).

Код бюджетной классификации – 182 1 03 01000 01 1000 110.

Операции по реализации продукции, которую производит организация, облагаются НДС по ставке 18%.

Операции, которые должны быть учтены при составлении декларации по НДС за I квартал 2016 г.:

1) Январь 2016 г. – отгружена готовая продукция ООО «Мастер» по договору № 2. Счет-фактура № 2 от 19 января 2016 г. выставлен «Мастеру» и зарегистрирован в книге продаж 5 900 000 (в т. ч. НДС – 900 000)

ИНН/КПП покупателя: 7709022355 / 770901001.

2) Февраль 2016 г. – перечислен (платежное поручение № 602, от 03.02.16) поставщику сырья (ООО «Нефть») аванс по договору № 3. От «Нефть» получен счет-фактура № 45 от 3 февраля 2016 г. с выделенной суммой НДС и зарегистрирован в книге покупок на сумму 2 360 000 р. (в т. ч. НДС – 360 000)

ИНН/КПП продавца: 7709123547 / 770901001.

В соответствии с пунктом 3 Порядка, утвержденного приказом ФНС России от 29 октября 2014 г. № ММВ-7-3/558, разделы 2,4, 5, 6, 7, 10, 11, 12, а также приложения к разделам 3, 8, 9 в состав отчета не включены.

Глава 4.

АКЦИЗЫ

Акцизы – одна из древнейших форм косвенного налогообложения. Акцизы устанавливаются в целях изъятия в доход бюджета полученной сверхприбыли от производства высокорентабельной продукции, не относящейся к товарам первой необходимости, а также на социально вредные товары. Государство использует акцизы для регулирования спроса и предложения, а также для пополнения государственного бюджета. Акцизы устанавливаются также на импортные товары в целях защиты национального потребительского рынка. Это происходит в рамках реализации регулирующей функции налогов.

Акцизы – федеральный косвенный налог, выступающий в форме надбавки к цене товаров, возникающий и уплачиваемый только в сфере производства. Исключением из этого правила являются акцизы по товарам, ввозимым на территорию РФ, поскольку плательщиками акцизов в данном случае выступают организации, закупившие подакцизные товары, в том числе для дальнейшей перепродажи.

Основным нормативным актом, обеспечивающим правовое регулирование уплаты акцизов, с 1 января 2001 г. является часть вторая НК РФ (разд. 8 «Федеральные налоги» гл. 22 «Акцизы»).

Виды подакцизных товаров приведены в ст. 181 НК РФ, это

- пп.1 этиловый спирт;
- пп.2 спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9%;
- пп.3 алкогольная продукция (водка; ликероводочные изделия; коньяки; вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр; медовуха; пиво; напитки, изготавливаемые на основе пива; иные напитки с объемной долей этилового спирта 0,5%);
- пп.5 табачная продукция;
- пп.6 автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 150 л.с.;
- пп.7 автомобильный бензин;
- пп.8 дизельное топливо;
- пп.9 моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- пп.10 прямой бензин;

пп.11 средние дистилляты: смеси углеводородов в жидком состоянии, которые одновременно соответствуют двум показателям:

- ✓ плотность 750–930 кг/куб. м при температуре 20 °С;
- ✓ температура конца перегонки 215–360 °С. Это температура, при которой перегоняется по объему не менее 90 процентов смеси (при атмосферном давлении 760 мм ртутного столба). К средним дистиллятам, например, относят печное и судовое топливо;

пп.12 ароматические углеводороды: бензол; параксилол; ортоксилол;

пп.13 авиационный керосин: жидкое топливо, используемое в авиационных двигателях, соответствующее требованиям законодательства РФ о техническом регулировании и (или) международных договоров РФ;

пп.14 природный газ (в случаях, предусмотренных международными договорами РФ⁷).

Налогоплательщиками акциза (ст.179 НК РФ) признаются:

- ✓ организации;
- ✓ индивидуальные предприниматели;
- ✓ лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ. Организации и иные лица признаются налогоплательщиками, если они совершают предусмотренные НК РФ операции с подакцизными товарами.

Объектом налогообложения нефтепродуктов и ароматических углеводородов признаются следующие операции:

- ✓ реализация (пп.1,6,31 п.1 ст. 182 НК РФ);
- ✓ передача (пп.7,8,9,19,11,12,22 п.1 ст. 182 НК РФ);
- ✓ импорт (ввоз подакцизных товаров на территорию РФ) (пп.13 п.1 ст. 182 НК РФ);
- ✓ получение прямогонного бензина; бензола, параксилола или ортоксилола, авиационного керосина, средних дистиллятов (пп. 21, 25, 28, 29 п.1 ст. 182 НК РФ);
- ✓ получение подакцизных товаров путем смешения (п.3 ст. 182 НК РФ).

Процесс смешения приравнивается к производству лишь в том случае, если конечный продукт будет являться подакцизным и облагаться по более высокой ставке НК РФ. Так что, если компания произвела бензин с более низкой акцизной ставкой, облагать его акцизами не нужно.

Свидетельства о регистрации деятельности по производству и реализации подакцизных товаров. Лица, совершающие операции с прямогонным бензином; с бензолом, параксилолом или ортоксилолом; со средними дистиллятами, вправе получить свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с данными нефтепродуктами и ароматическими углеводородами. Отсутствие сви-

⁷ В настоящее время Турецкая Республика является вторым по величине рынком сбыта ПАО «Газпром» после Германии. Экспортная пошлина отменена и в соответствии с межправительственным соглашением с 01.01.15 г. введен акциз на природный газ, экспортируемый в Турцию по трубопроводу «Голубой поток».

детельства не является фактором, ограничивающим налогоплательщика в осуществлении того или иного вида деятельности.

Свидетельство – это документ, который влияет только на порядок исчисления акцизов. Срок действия этих свидетельств – до одного года. Выдача свидетельств или уведомление об отказе в выдаче должно по закону произойти не позднее 30 календарных дней с момента представления в налоговый орган заявления и копий предусмотренных документов.

Порядок получения свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином (ст. 179.3. НК РФ). Организации получают свидетельства на добровольной основе. Порядок выдачи свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, утвержден приказом Минфина РФ от 03.10.2006 № 122н.

Свидетельство выдается на бланке, образец которого утвержден приказом ФНС России от 23 ноября 2004 г. № САЭ-3-09/123@, отдельно на каждый вид деятельности:

- ✓ производство прямогонного бензина, в том числе из давальческого сырья (материалов), – свидетельство на производство прямогонного бензина;

- ✓ производство продукции нефтехимии, при котором в качестве сырья используется прямогонный бензин, в том числе из давальческого сырья (материалов), – свидетельство на переработку прямогонного бензина.

Условия предоставления свидетельства:

Свидетельства на производство прямогонного бензина выдаются организациям (производителям) при наличии:

- в собственности (на праве владения или пользования на других законных основаниях при условии, что уставной (складочный) капитал (фонд) организации-заявителя на 100% состоит из вклада (доли) организации – собственника производственных мощностей) организации мощностей по производству прямогонного бензина и (или)

- договора об оказании услуг по переработке налогоплательщиком сырой нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, в результате которой осуществляется производство прямогонного бензина.

Свидетельства на переработку прямогонного бензина выдаются организациям (переработчикам) при наличии:

- в собственности (на праве владения или пользования на других законных основаниях при условии, что уставной (складочный) капитал (фонд) организации-заявителя на 100% состоит из вклада (доли) организации – собственника производственных мощностей) организации мощностей по производству продукции нефтехимии и (или)

- договора об оказании услуг по переработке принадлежащего данному налогоплательщику прямогонного бензина, заключенного с организацией, осуществляющей производство продукции нефтехимии.

При производстве прямогонного бензина из давальческого сырья налогоплательщиком акцизов признается не собственник давальческого сырья, а его переработчик.

Порядок выдачи свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, установлен приказом Минфина РФ от 09.10.2006 № 125н.

Порядок выдачи свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с бензолом, параксилолом или ортоксилолом, установлен приказом ФНС России от 27.10.2015 № ММВ-7-15/475@

Порядок выдачи свидетельства о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами, установлен Федеральным законом от 23.11.2015 № 323-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации». Этот закон дополняет ст. 333.33 НК РФ подпунктом 9.2, устанавливающим госпошлину за выдачу свидетельства о регистрации лица, работающего со средними дистиллятами.

Налоговые органы могут приостановить действие свидетельства на срок до 6-ти месяцев в случае неисполнения требований, изложенных в ст. 179.2, 179.3, 179.4 НК РФ. В случае, если в установленный срок нарушения не были устранены, свидетельство аннулируется, о чем налоговый орган обязан уведомить налогоплательщика в письменной форме в 3-дневный срок со дня принятия решения.

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) (ст. 183 НК РФ) следующие операции с подакцизными товарами:

- Передача подакцизных товаров самостоятельными структурными подразделениями друг другу для производства иных подакцизных товаров.
- Реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, за пределы территории РФ с учетом потерь в пределах норм естественной убыли или ввоз подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону с остальной части территории РФ.
- Передача собственнику или по его указанию другим лицам подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, если данные товары реализуются за пределы территории РФ в соответствии с таможенной процедурой экспорта с учетом потерь в пределах норм естественной убыли.
- Первичная реализация (передача) конфискованных и бесхозяйных подакцизных товаров, которые подлежат передаче на промышленную переработку под контролем таможенных и налоговых органов либо уничтожению.

Налоговые ставки акцизов (ст. 193 НК РФ). Размер ставок акциза на разные виды нефтепродуктов и ароматические углеводороды определяется исходя из стоимости одной тонны каждого вида товара и находится в прямой зависимости от вида товара. Если иное не предусмотрено международными договорами РФ, налогообложение природного газа осуществляется по налоговой ставке 30% (п.5 ст. 193 НК РФ). Организация, осуществляющая операции по реализации (передаче) природного газа, для которых налогообложение акцизом предусмотрено международными

договорами РФ, не предъявляет к уплате покупателю сумму акциза. Это положение п. 1 ст. 198 НК РФ означает, что продавец уплачивает акциз при отгрузке природного газа, а покупатель получает его без акциза.

Налоговая база по нефтепродуктам и ароматическим углеводородам – это количество реализованных или переданных нефтепродуктов, измеряемое в тоннах. Организация обязана вести отдельный учет налоговой базы по акцизам, т.к. в отношении подакцизных товаров, для которых установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке. (ст. 190 НК РФ).

В случае если не ведется отдельный учет налоговой базы в отношении подакцизных товаров, то определяется единая налоговая база по всем совершаемым с указанными товарами операциям, признаваемым объектом налогообложения акцизами (см. ст. 182 НК РФ), к которой применяется максимальная из применяемых налогоплательщиком ставка налога (п. 7 ст. 194 НК РФ).

Момент определения налоговой базы (ст. 195 НК РФ). Общее правило – момент определения налоговой базы возникает с даты реализации (передачи) или получения подакцизных товаров. В связи с этим определение даты реализации (передачи) или получения подакцизного товара поставлено в зависимость от вида совершаемых операций налогоплательщиками.

При передаче на территории РФ лицами произведенных из давальческого сырья подакцизных товаров собственнику этого сырья либо другим лицам в собственность в счет оплаты услуг по производству товаров давальческого сырья датой определения налоговой базы признается дата подписания акта приема-передачи подакцизных товаров.

Датой определения налоговой базы при получении прямогонного бензина признается день его получения организацией, имеющей свидетельство на переработку.

Датой определения налоговой базы при получении прямогонного бензина, произведенного в результате оказания ему услуг по переработке сырья (материалов) или произведенного в указанной структуре из сырья (материалов) принадлежащего указанному лицу на праве собственности, признается день его оприходования лицом, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина.

При недостатке подакцизных товаров момент определения налоговой базы определяется как день обнаружения недостачи (кроме естественной убыли в пределах норм).

При приобретении бензола, параксилола, ортоксилола в собственность моментом определения налоговой базы признается день его получения лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксиолом или ортоксиолом.

При оприходовании указанным лицом бензола, параксилола или ортоксилола, произведенных в результате оказания указанному лицу услуг по переработке сырья (материалов), или оприходовании в структуре указанного лица бензола, параксилола или ортоксилола, произведенных в указанной структуре из сырья

(материалов), принадлежащего указанному лицу на праве собственности, датой оприходования признается день его оприходования лицом, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксилолом, ортоксилолом.

При приобретении авиационного керосина в собственность по договору с российской организацией датой его получения признаётся день его получения лицом, включенным в Реестр эксплуатантов⁸ гражданской авиации Российской Федерации и имеющим сертификат (свидетельство) эксплуатанта.

Момент определения налоговой базы средних дистиллятов признается последнее число месяца, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных НК РФ (п.23 ст. 201), при реализации на территории РФ российскими организациями: включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, имеющими лицензию на осуществление погрузочно-разгрузочной деятельности заключившими с организациями, включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, договоры, на основании которых используются объекты, посредством которых осуществляется бункеровка (заправка) водных судов иностранным организациям средних дистиллятов, принадлежащих указанным российским организациям на праве собственности и вывезенных за пределы территории РФ в качестве припасов на водных судах в соответствии с правом Евразийского экономического союза.

Формы реестров счетов-фактур, порядок их представления и проставления налоговыми органами отметок утверждены приказом Минфина РФ от 03.10.2006 № 123н.

Порядок расчета акциза (ст. 194 НК РФ).

СУММА АКЦИЗА	=	СТАВКА АКЦИЗА	×	НАЛОГОВАЯ БАЗА
-------------------------	---	--------------------------	---	---------------------------

Налоговые вычеты по акцизам (ст.200 НК РФ). Если приобретенные подакцизные товары используются для производства других подакцизных товаров, то сумма акциза, уплаченная при их приобретении, подлежит вычету при начислении акциза на произведенный подакцизный товар. Вычетам подлежат суммы акциза:

1) предъявленные продавцами и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров либо при их ввозе в РФ или на территории, находящиеся под ее юрисдикцией, для использования их в качестве сырья для производства других подакцизных товаров;

2) уплаченные собственником подакцизного давальческого сырья (материалов) при его приобретении или производстве, а также при ввозе такого сырья в РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией;

3) уплаченные налогоплательщиком – в случае возврата или отказа от подакцизных товаров покупателем;

⁸ Эксплуатант – это юридическое лицо, имеющее воздушное судно на праве собственности, на условиях аренды или на ином законном основании, использующее указанное воздушное судно для полетов и имеющее сертификат (свидетельство) эксплуатанта (ст. 61 Воздушного кодекса РФ).

4) исчисленные налогоплательщиком с сумм авансовых или иных платежей в счет оплаты предстоящих поставок подакцизных товаров;

5) начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при реализации бензина аналогичным плательщикам;

6) начисленные налогоплательщиком при получении прямогонного бензина для переработки и использования им самим для производства продукции нефтехимии и (или) передаче прямогонного бензина для производства продукции нефтехимии на давальческой основе;

7) начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина и использующего его для производства бензола, параксилола, ортоксилола;

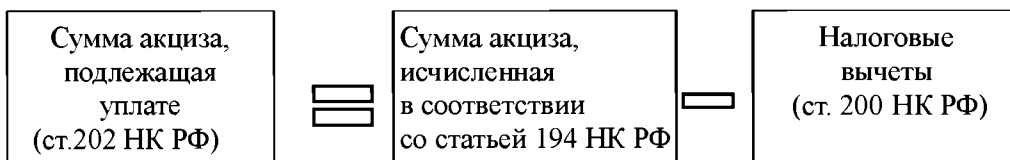
8) начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на совершение операций с бензолом, параксиолом или ортоксолом;

9) начисленные налогоплательщиком, включенным в Реестр эксплуатантов гражданской авиации РФ и имеющим сертификат (свидетельство) эксплуатанта;

10) начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами.

Налоговые вычеты, указанные в пунктах 5–10, производятся только при представлении необходимых документов по соответствующим операциям, конкретно установленных в статье 201 НК РФ.

Порядок исчисления суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет



Если Сумма исчисленного акциза за налоговый период < Сумма налоговых вычетов, то Сумма акциза НЕ уплачивается.

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза подлежит зачету в счет текущих и (или) предстоящих в следующем налоговом периоде платежей по акцизу или вычету из суммы акциза в следующем налоговом периоде.

Сумма превышения налоговых вычетов над суммой акциза подлежит или зачету в счет текущих и (или) предстоящих в следующем налоговом периоде платежей по акцизу или вычету из суммы акциза в следующем налоговом периоде.

Налоговые органы производят зачет самостоятельно.

Остаток суммы акциза, которая не была зачтена в течение трех налоговых периодов, следующих за отчетным налоговым периодом, в котором налоговые вычеты превысили сумму исчисленного акциза, подлежит возврату налогоплательщику по его письменному заявлению. (п.3 ст.203 НК РФ).

Налоговый период – календарный месяц (ст. 192 НК РФ). Сумма акциза, подлежащая уплате, определяется по итогам каждого налогового периода.

Сроки уплаты акциза (ст. 204 НК РФ):

1. Общеустановленный порядок – уплата акциза при реализации (передаче) налогоплательщиками произведенных ими подакцизных товаров производится исходя из фактической реализации (передачи) указанных товаров за истекший налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

2. Уплата акциза производится не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, следующими налогоплательщиками:

✓ имеющими свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, – при совершении операций с прямогонным бензином;

✓ имеющими свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с бензолом, параксилолом или ортоксилолом, – при совершении операций с бензолом, параксилолом или ортоксилолом;

✓ имеющими свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами, – при совершении операций со средними дистиллятами (если иной срок не установлен пунктом 3.2 статьи 204 Кодекса);

✓ включенными в Реестр эксплуатантов гражданской авиации Российской Федерации и имеющими сертификат (свидетельство) эксплуатанта, – при совершении операций с авиационным керосином.

3. Уплата акциза производится не позднее 25-го числа шестого месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены операции по продаже средних дистиллятов российскими организациями иностранным организациям в некоторых случаях (п.3.2 ст. 204 НК РФ).

Налоговая отчетность по акцизам. Согласно общеустановленному порядку налоговые декларации необходимо представлять в налоговые органы по месту своего нахождения (или нахождения обособленных подразделений, в которых налогоплательщики состоят на учете) за налоговый период в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики, совершающие операции с прямогонным бензином, бензолом, параксилолом или ортоксилолом, средними дистиллятами или авиационным керосином, представляют декларации не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за отчетным.

Налогоплательщики, включенные в реестр поставщиков бункерного топлива, имеющие лицензию на осуществление погрузочно-разгрузочной деятельности (применительно к опасным грузам на железнодорожном транспорте, внутреннем водном транспорте, в морских портах), заключившие с организациями, включенными в реестр поставщиков бункерного топлива, договоры, на основании которых используются объекты, посредством которых осуществляется бункеровка (заправка) водных судов, иностранным организациям средних дистиллятов, принадлежащих указанным российским организациям на праве собственности и вывезенных за пределы территории РФ в качестве припасов на

водных судах в соответствии с правом Евразийского экономического союза, включенные в реестр поставщиков бункерного топлива, средних дистиллятов, приобретенных в собственность и помещенных под таможенную процедуру экспорта, иностранные организации, выполняющие работы (оказывающие услуги), связанные с региональным геологическим изучением, геологическим изучением, разведкой и (или) добычей углеводородного сырья на континентальном шельфе Российской Федерации, представляют налоговую декларацию в срок не позднее 25-го числа шестого месяца, следующего за налоговым периодом, в котором совершены соответствующие операции.

Форма налоговой декларации по акцизам на подакцизные товары, за исключением табачных изделий, утверждена приказом ФНС России от 14.06.2011 № ММВ-7-3/369@.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Каково экономическое содержание акцизов?
2. Каково определение акциза как косвенного налога?
3. Какие существуют виды подакцизных товаров?
4. Кто является плательщиком акцизов?
5. Какова необходимость выдачи свидетельства о регистрации лиц, совершающих операции с перегонным бензином?
6. Какие существуют объекты обложения акцизами?
7. В чем заключается методика определения налоговой базы при реализации подакцизных товаров?
8. Каков налоговый период для плательщиков акцизов?
9. Какие виды налоговых вычетов по акцизам вы знаете?
10. Каков порядок применения налоговых вычетов плательщиками акцизов?
11. Как отражается сумма акциза в расчетных документах плательщика?
12. Каковы сроки подачи декларации и уплаты акцизов при совершении операций с нефтепродуктами и ароматическими углеводородами?

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Действующий механизм исчисления акциза на прямогонный бензин, его совершенствование.
2. Особенности механизма взимания акциза по ароматическим углеводородам.
3. Актуальные вопросы исчисления акциза по нефтепродуктам.
4. Акцизы на авиационный керосин: порядок исчисления, перспективы развития.
5. Порядок расчета и уплаты акцизов организацией, совершающей операции со средними дистиллятами.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ

1. Плательщиками акциза признаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) только организации, проводящие операции с подакцизными товарами;
- б) организации и индивидуальные предприниматели, проводящие операции с подакцизными товарами;
- в) организации и индивидуальные предприниматели, проводящие операции с подакцизными товарами, а также лица, осуществляющие перемещение товара через таможенную границу РФ.

2. Подакцизными товарами являются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) парфюмерно-косметическая продукция;
- б) табачные изделия;
- в) препараты ветеринарного назначения.

3. Твердые ставки акцизов исчисляются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в процентах к стоимости;
- б) в абсолютной сумме плюс проценты к стоимости;
- в) в абсолютной сумме.

4. Основным требованием для получения свидетельства при совершении операций с прямогонным бензином является ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) наличие мощностей по производству нефтепродуктов;
- б) наличие мощностей по производству прямогонного бензина или мощностей по производству продукции нефтехимии;
- в) наличие мощностей по хранению нефтепродуктов.

5. Налоговым периодом признается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

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

6. Получение свидетельства при осуществлении операций с прямогонным бензином является ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) добровольным;
- б) принудительным.

7. Не облагаются акцизами ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) автомобили отечественного производства;
- б) алкогольная продукция;
- в) лекарственные товары в емкостях не более 100 мл .

8. На подакцизные товары устанавливаются следующие виды ставок ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) адвалорные и специфические;
- б) адвалорные и комбинированные;
- в) адвалорные, специфические и комбинированные.

9. Акцизы относятся ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) к местным налогам;
- б) к региональным налогам и сборам;
- в) к федеральным налогам и сборам.

10. Товары, облагаемые акцизами, это ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) моторные масла для инжекторных двигателей;
- б) спирт коньячный;
- в) коньяки;
- г) ювелирные изделия;
- д) сигары.

11. Чтобы получить налоговый вычет по акцизам, необходимо ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) произвести фактическую уплату акцизов;
- б) иметь в наличии «входящие» счета-фактуры;
- в) иметь в наличии платежные документы, подтверждающие перечисление акциза;
- г) иметь в наличии инвентаризационную опись.

12. Сроки и порядок уплаты акциза при ввозе подакцизных товаров устанавливаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) таможенным законодательством с учетом налогового законодательства;
- б) налоговым законодательством;
- в) постановлениями Правительства РФ.

13. Сроки уплаты акциза в бюджет устанавливаются в зависимости ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) от видов операций с подакцизными товарами;
- б) от объемов реализации;
- в) от организационно-правовых форм организации-налогоплательщика.

14. Датой реализации подакцизных товаров в целях налогообложения является ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) день отгрузки (передачи) соответствующих подакцизных товаров, в том числе структурному подразделению организации, осуществляющему их розничную реализацию;
- б) день оплаты или отгрузки подакцизных товаров в соответствии с учетной политикой организации;
- в) день оплаты подакцизных товаров.

15. Какие из перечисленных документов подтверждают факт передачи прямогонного бензина для производства продукции нефтехимии при представлении их в налоговую инспекцию налогоплательщиком и являются основанием для налогового вычета ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) копия договора с покупателем (получателем) прямогонного бензина, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина;
- б) реестр счетов-фактур с отметкой налоговой инспекции, где состоит на учете покупатель (получатель);
- в) лимитно-заборная карта.

16. Товары, облагаемые акцизами, это ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) дизельное топливо;
- б) конфеты;
- в) прямогонный бензин;
- г) ювелирные изделия.

17. Товары, не облагаемые акцизами, это ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) спиртосодержащие отходы производства, не подлежащие дальнейшей переработке;
- б) лекарственные средства, изготавливаемые аптечными организациями;
- в) парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию.

18. Для исчисления акциза подлежат вычетам из налоговой базы суммы, фактически уплаченные ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) продавцом при приобретении подакцизных товаров либо фактически уплаченные при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ;
- б) продавцом при приобретении подакцизных товаров;
- в) покупателем при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ.

19. Акцизами облагаются подакцизные товары ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) произведенные исключительно на территории РФ;
- б) не только произведенные на территории РФ, но и ввозимые на российскую таможенную территорию;
- в) только произведенные и реализуемые на территории РФ.

20. При каких условиях передача средних дистиллятов от одного структурного подразделения компании другому не облагается акцизами ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) структурные подразделения не являются самостоятельными плательщиками акцизов;
- б) структурные подразделения являются самостоятельными плательщиками акцизов;
- в) цель передачи средних дистиллятов – производство других подакцизных товаров;
- г) цель передачи средних дистиллятов – производство не подакцизных товаров.

21. По товарам, ввозимым на таможенную территорию РФ, налоговая база по акцизам на товары, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) ставки, определяется как таможенная стоимость, увеличенная на сумму ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) таможенной пошлины;
- б) таможенной пошлины, таможенных сборов и налога на добавленную стоимость;
- в) таможенной пошлины и налога на добавленную стоимость.

22. Дата реализации подакцизных товаров в общеустановленном порядке в целях налогообложения это ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) день оплаты подакцизных товаров или отгрузки (в строгом соответствии с учетной политикой организации);
- б) момент перехода права собственности;
- в) день отгрузки (передачи) подакцизных товаров.

23. Виды товаров, относящиеся к подакцизным, это ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) набор золотых чайных ложек, норковая шуба, обручальное кольцо, ковер;
- б) хрустальная ваза, набор шоколадных конфет с коньяком, кожаные брюки, нателный золотой крестик;
- в) серебряный подстаканник, золотое кольцо с изумрудом, ручка с золотым пером, мельхиоровые серьги авторской работы;

- г) легковой автомобиль с прицепом, легковой автомобиль иностранного производства;
- д) спирт этиловый, спирт коньячный, шампанское, вино крепленое;
- е) сигары, табак, сигареты, папиросы, сигариллы;
- ж) раствор для мытья окон (содержание спирта 7%);
- з) растворитель лака (содержание спирта 15%);
- е) спиртовая настойка боярышника (средство при болезнях сердца, флакон 25 мл);
- к) бальзам «Биттнер» (0,5 л);
- л) французские духи (15 мл);
- м) духи «Красная Москва» (100 мл).

24. Плательщик акцизов это ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) автозаправочная станция, реализующая бензин, моторное масло;
- б) организация, производящая и реализующая водку, шампанское, настойку;
- в) нефтеперерабатывающий завод, производящий и реализующий бензин, дизельное топливо;
- г) бар, реализующий в розницу джин, водку, пиво, фруктовые соки;
- д) автомобильный завод, производящий и реализующий малолитражные легковые автомобили;
- е) организация, производящая мощные мотоциклы и реализующая их на территории России;
- ж) гражданин А.А. Петров, зарегистрированный как индивидуальный предприниматель, производящий бензин и реализующий его через собственные автозаправки;
- з) филиал организации, осуществляющий ремонт легковых автомобилей;
- и) фабрика, реализующая золотые слитки ювелирному заводу;
- к) ювелирный завод, производящий кольца, броши, серьги и реализующий их ювелирному салону.

25. Уплата акцизов регулируется ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) главой 21 НК РФ;
- б) главой 22 НК РФ;
- в) главой 23 НК РФ;
- г) главой 24 НК РФ.

26. Акцизы устанавливаются на ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) высокорентабельные и социально вредные товары;
- б) предметы первой необходимости;
- в) лекарственные средства;
- г) бытовую технику.

27. Какой товар из перечисленных не является подакцизным? ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) алкогольная продукция и табачные изделия;
- б) автомобили;
- в) бензин;
- г) ювелирные изделия.

28. Ставки акцизов установлены ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) только в рублях;
- б) в рублях и процентах;
- в) только в процентах;
- г) в условных единицах.

29. При реализации подакцизных товаров оптом в счете-фактуре, предъявляемой покупателю, акциз ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) выделяется отдельно;
- б) не выделяется отдельно;
- в) выделяется отдельно в зависимости от вида подакцизного товара;
- г) выделяется отдельно в зависимости от стоимости продаваемого товара.

30. Плательщиками акцизов являются ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) организации;
- б) физические лица;
- в) индивидуальные предприниматели;
- г) филиалы российских организаций.

31. Подакцизными товарами являются ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) коньяк;
- б) растворитель лака с содержанием спирта 10%;
- в) грузовой автомобиль;
- г) туалетная вода (емкость флакона 100 мл).

32. Подакцизными являются следующие товары ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) сигареты;
- б) спирт этиловый;
- в) спирт коньячный;
- г) курительная трубка.

33. Подакцизными являются следующие товары ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) предметы антиквариата;
- б) золотой нательный крест;
- в) моторное масло;
- г) пассажирский автобус.

34. Из перечисленных ниже плательщиков акцизов являются ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) ресторан реализует коньяк;
- б) г-н Иванов, зарегистрированный как предприниматель без образования юридического лица (ПБОЮЛ), реализует сигареты;
- в) НПЗ производит и реализует прямогонный бензин.

35. Верным в отношении акцизов является утверждение ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по всем товарным группам установлены специфические ставки;
- б) ставки акцизов установлены как специфические, так и адвалорные;
- в) по подакцизным товарам установлены специфические и комбинированные налоговые ставки;
- г) ставки акциза могут дифференцироваться внутри товарной группы.

36. Верным в отношении налоговых вычетов по акцизам является утверждение о том, что ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) на сумму налогового вычета уменьшается налоговая база;
- б) налоговому вычету подлежат суммы акциза, уплаченные поставщику за подакцизное сырье;
- в) одним из условий применения налогового вычета является списание подакцизного сырья в производство в отчетном периоде;
- г) налоговые вычеты предоставляются только по тем товарам, на которые установлены адвалорные ставки.

37. Подакцизными товарами являются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) хрусталь;
- б) ковры;
- в) легковые автомобили;
- г) ювелирные изделия.

38. Акциз является в соответствии с НК РФ ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) прямым налогом;
- б) косвенным налогом;

- в) федеральным налогом;
- г) региональным налогом;
- д) местным налогом.

39. Для начисления акциза действуют ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) твердые ставки;
- б) адвалорные ставки;
- в) твердые и адвалорные ставки в зависимости от вида подакцизного товара;
- г) твердые и комбинированные ставки в зависимости от вида подакцизного товара.

40. Акциз направляется ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в федеральный бюджет;
- б) в региональный бюджет;
- в) в местный бюджет;
- г) в соответствующие уровни бюджета в зависимости от вида подакцизного товара.

41. Акцизы по подакцизным товарам, ввозимым на территорию РФ, уплачиваются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) на таможне;
- б) после продажи или использования подакцизного товара;
- в) по выбору налогоплательщика;
- г) в соответствии с решением налогового органа.

42. Налоговая база измеряется в натуральном выражении по товарам, для которых действует ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) твердая и адвалорная;
- б) адвалорная ставка;
- в) твердая ставка;
- г) твердая и комбинированная.

43. Применение нулевых ставок акцизов ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не влечет за собой представление в налоговый орган налоговой декларации;
- б) не освобождает от представления в налоговый орган налоговой декларации;
- в) влечет за собой представление декларации при соответствующем решении налогового органа;
- г) освобождает от представления декларации при соответствующем решении налогового органа.

44. В бюджет уплачиваются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) акциз начисленный;
- б) вычет по акцизу;
- в) разница между акцизом начисленным и вычетом по акцизу;
- г) разница между вычетом по акцизу и акцизом начисленным.

45. Обязанность начислить акциз по нефтепродуктам возникает ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в момент получения нефтепродуктов;
- б) в момент реализации нефтепродуктов;
- в) в момент получения или в момент реализации в зависимости от учетной политики организации.

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. Следует:

- 1) определить налоговую базу и сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет у ООО «НПЗ»;
- 2) на какую сумму компания ООО «НПЗ» могла бы уменьшить сумму налога по реализованным нефтепродуктам при ведении раздельного учета операций по реализации подакцизных товаров?

Условие задачи:

Компания ООО «НПЗ» в апреле 201X г. произвела и реализовала следующие нефтепродукты:

- дизельное топливо – 80 тонн;
- авиационный керосин – 70 тонн;
- прямогонный бензин – 30 тонн.

Раздельный учет операций по реализации подакцизных товаров не велся.

Задача 2. Московский нефтеперерабатывающий завод произвел 200 тонн прямогонного бензина и по договорной цене реализовал эти 200 тонн в сентябре 201X г. ООО «Томскнефтехим» для производства нефтепродуктов.

Цена 1 т прямогонного бензина без налогов – 30 000 руб.

Акциз – ? руб/т

НДС (18%) – ?

Следует:

- 1) определить налоговую базу по НДС и сумму акциза;
- 2) рассчитать цену реализации 200 т. прямогонного бензина.

Задача 3. Рассчитать сумму акциза и НДС, которую должен уплатить нефтехимический завод в бюджет, если в налоговую инспекцию данным заводом были представлены документы в соответствии с требованиями п. 20 ст. 201 НК РФ.

Условие задачи:

В августе 201X г. нефтехимический завод, имеющий свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с бензолом, параксилолом или ортоксилолом, приобрел 30 т бензола 10 000 руб/т.

Акциз –? руб/т.

Из бензола получен стирол в сумме 350 000 руб.

Задача 4. Следует определить:

1) сумму акциза и НДС, которую компания ПАО «НБАМР» должна перечислить в бюджет;

2) срок уплаты акциза и НДС.

Условие задачи:

ПАО «Находкинская база активного морского рыболовства» (ПАО «НБАМР») имеет свидетельство о регистрации организации, совершающей операции со средними дистиллятами. ПАО «НБАМР» – собственник морских судов. Основные виды деятельности компании: эксплуатация промыслового флота; промысел рыбы и морепродуктов; обработка рыбы и реализация готовой продукции; организация морских перевозок, фрахтование и сдача судов во фрахт.

В июле отчетного года компания ПАО «НБАМР» купила у российской организации 4000 тонн судового маловязкого топлива, относящегося к средним дистиллятам. Его стоимость по договору – 118 000 000 руб. (в т. ч. НДС –? руб.). Счет-фактура получен, топливо оприходовано. Факт приобретения подтвержден реестром накладных. В этом же месяце (июле) 500 тонн топлива использовано для бункеровки (заправки) собственного морского судна. Это подтверждено реестром бункеровочных расписок и топливным отчетом. Стоимость переданного судну топлива – 12 500 000 руб.

Ставка акциза в расчете на 1 тонну средних дистиллятов –? руб.

Задача 5. Следует определить, на какие факты хозяйственной жизни Черногорского НПЗ в рассматриваемом примере должен быть начислен акциз и НДС, а также определить общую сумму акциза и НДС, подлежащую уплате в бюджет?

Условие задачи:

Черногорский нефтеперерабатывающий завод производит автомобильный бензин, не соответствующий классу 5. В августе 201Xг.:

1) согласно договору с покупателем (ОАО «Лугаагропробснаб») требуется отгрузить 50 т бензина;

2) передать 2 т бензина для собственных нужд;

3) передать 100 т бензина в уставный капитал ООО «Агрохолдинг «Приозерный»».

Задача 6. Следует определить по фактам хозяйственной жизни ООО «Томскнефтехим»:

1) срок уплаты акциза и подачи налоговой декларации;

2) сумму акциза и НДС, подлежащую уплате в бюджет.

Условие задачи:

ООО «Томскнефтехим» имеет свидетельство на переработку прямогонного бензина.

02 октября 201X г. ООО «Томскнефтехим» закупило у МНПЗ по счет-фактуре 4 000 т прямогонного бензина. Оплата продавцу прямогонного бензина проведена 04 октября 201X г.

В октябре-декабре на основании лимитно-заборных карт прямогонный бензин в количестве 3 500 т отпущен в производство и в результате дегидрирования бензиновых фракций был получен параксилол, оприходованный и отпущенный по накладным №№ 25-32 в цех для производства емкостей для жидких продуктов питания.

Задача 7. Следует рассчитать сумму акциза, которую должен уплатить в бюджет ООО «НПГ», если в налоговую инспекцию были представлены документы в соответствии с требованиями п.13, ст. 201 НК РФ.

Условие задачи:

ООО «НПЗ» в январе 201X г. произвело 280 т прямогонного бензина из собственной нефти. Организация имеет свидетельство на производство прямогонного бензина. Указанный бензин в количестве 220 т был продан НПЗ «Уфанефтехим» для производства нефтехимической продукции (свидетельство у НПЗ имеется).

Задача 8. Следует рассчитать сумму акциза, подлежащую уплате в бюджет по приобретенному прямогонному бензину по счет-фактуре № 2545 от 25 августа 201X г. за август и сентябрь 201X г.

Условие задачи:

ООО «Томскнефтехим» закупило согласно счету-фактуре № 2545 от 25 августа 201X г. 800 т прямогонного бензина для производства полиэтилена, поставляемого в Китай.

В счете-фактуре сумма акциза выделена и составляет – ? руб.

Свидетельство на переработку прямогонного бензина ООО «Томскнефтехим» имеет.

Оплата продавцу прямогонного бензина проведена 04 сентября 201X г.

На основании лимитно-заборной карты от 05 сентября 201X г. 370 т. бензина передано со склада в производство.

Задача 9. Следует рассчитать сумму акциза и НДС, подлежащую уплате в бюджет ЗАО «GNPcompany» по нижеизложенному факту хозяйственной деятельности.

Условие задачи:

ЗАО «GNPcompany» имеет свидетельство на производство прямогонного бензина. 14 марта «GNPcompany» по счету-фактуре № 1205 отгрузила нефтепе-

перерабатывающему заводу ООО «Томскнефтехим» 400 тонн прямогонного бензина. Покупатель имеет свидетельство на переработку прямогонного бензина.

Отпускная цена реализованного прямогонного бензина – 17 500 руб./т
НДС (18%) – ? тыс. руб.

Документы (согласно п.13 ст. 201), в частности реестр счетов-фактур ООО «Томскнефтехим» с отметкой налогового органа, в котором общество состоит на учете, передал «ЗАО «GNPcompany» в сентябре этого же года.

Задача 10. Необходимо определить сумму акциза и сумму товара с НДС.

Условие задачи:

Компания «МС» импортировала из Нидерландов партию моторного масла для дизельных двигателей тяжелой техники «Shell Rimula R5 LE 10W-30» в бочках по 209 л. Партия состоит из 500 бочек. Таможенная стоимость партии моторного масла для дизельных двигателей – 25 000 000 руб. Ставка акциза –? Ставка НДС – 18%, таможенные платежи – 360 000 руб.

Оплата за партию моторного масла для дизельных двигателей тяжелой техники «Shell Rimula R5 LE 10W-30» произведена своевременно, товар оприходован.

Согласно усредненным значениям Ростехнадзора 1 л дизельного топлива = 0,00084 т.

Глава 5. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

Налог на прибыль организаций, пожалуй, единственный налог, который с момента его принятия в 1991 г. претерпевал в течение всего хода экономических реформ в России серьезные принципиальные изменения. Достаточно сказать, что по этому налогу, как ни по какому другому, часто вводились и отменялись многочисленные налоговые льготы и преференции, пока, наконец, с принятием в 2001 г. главы 25 Налогового кодекса «Налог на прибыль организаций» они вообще были отменены с 2002 г.

В отличие от большинства других налогов ставка по налогу на прибыль длительное время была дифференцирована по организациям в зависимости от вида деятельности (подходный налог с банков, подходный налог со страховой деятельности и т.д.). При этом ставки налога менялись за непродолжительный период реформ неоднократно как в сторону понижения, так и повышения. И опять же с принятием Налогового кодекса введена для всех организаций единая предельная ставка налога, которая снижена начиная с 2002 г. с 35 до 24%, с 2009 г. – до 20%. Уплата этого налога сопровождается необходимостью ведения налогоплательщиком дополнительного налогового учета, поскольку установленный Налоговым кодексом порядок группировки и учета отдельных объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения отличается от порядка, действующего в бухгалтерском учете.

Вместе с тем указанный налог играет существенную роль в экономике и финансах любого государства. В первую очередь следовало бы отметить, что указанный вид налогообложения, облеченный в форму или налога на прибыль, или налога на доход юридических лиц, или налога с корпораций, применяется во всех без исключения развитых странах мира.

Налог на прибыль организаций является тем налогом, с помощью которого государство может наиболее активно воздействовать на развитие экономики. Благодаря непосредственной связи этого налога с размером полученного налогоплательщиком дохода, через механизм предоставления или отмены льгот и регулирования ставки государство стимулирует или ограничивает инвестиционную активность в различных отраслях экономики и регионах. Этим же целям служит и механизм инвестиционного налогового кредита, предоставляемого налогоплательщикам и погашаемого ими за счет прибыли.

Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций определяется главой 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

Налогоплательщики (ст. 246 НК РФ). Плательщиками налога на прибыль являются:

➤ Российские организации, кроме перешедших на специальные налоговые режимы – УСН, ЕНВД, ЕСХН, занимающихся игорным бизнесом и ряда других.

➤ Иностранные организации, действующие через постоянные представительства в РФ и (или) получающие доходы от источников в РФ.

Освобождаются от уплаты налога на прибыль (ст. 246 НК РФ):

1. Организации на ЕНВД или занимающиеся игорным бизнесом (если их деятельность шире, то на неё они исчисляют и уплачивают налог на прибыль в общем порядке).

2. Организации на УСН (упрощенная система налогообложения) и ЕСХН (сельхозпроизводители) (но они обязаны уплачивать налог с доходов в виде дивидендов и процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам).

3. Некоторые иностранные организации, задействованные в организации и проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи (это касается только их доходов, полученных в связи с организацией и проведением указанных мероприятий).

4. Организации, связанные с подготовкой и проведением в РФ Чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г.: собственно, FIFA и ее дочерние компании, а также национальные футбольные ассоциации, конфедерации, поставщики товаров (работ, услуг) FIFA и поставщики медиаинформации.

Объект налогообложения (ст. 247 НК РФ). Объект налогообложения – это прибыль, которую получила организация в процессе деятельности, что следует из названия. Согласно статье 247 НК РФ, прибыль – это:

✓ для российских организаций, не являющихся участниками консолидированной группы налогоплательщиков – полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов;

✓ для организаций-участников консолидированной группы налогоплательщиков – величина совокупной прибыли группы, приходящаяся на данного участника;

✓ для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, – полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов;

✓ для иных иностранных организаций – доходы, полученные от источников в РФ (определены статьей 309 Налогового кодекса РФ).

Доходы. Классификация доходов (ст. ст. 249; 250; 251 НК РФ). Доходом является экономическая выгода в денежной или натуральной форме. Для целей обложения налогом на прибыль под доходами понимаются общие поступления организации (в денежной и натуральной формах) без учета расходов, понесен-

ных организацией. Есть лишь одно исключение из этого правила – из суммы доходов исключаются налоги, которые организация предъявляет покупателям (НДС и Акцизы).

Величина дохода определяется на основании любых документов, так или иначе подтверждающих его получение. К ним относятся первичные учетные документы, документы налогового учета, расчетные документы, договоры и т.д.

Доходы, которые учитываются при налогообложении прибыли, классифицируются на:

- доходы от реализации (выручка от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав);
- внереализационные доходы (все иные поступления, например полученные организацией дивиденды, пени, неустойки, доходы от аренды имущества, проценты по кредитам и займам и т.д.).

Не учитываются при налогообложении прибыли следующие виды доходов:

- имущество или имущественные права, полученные в форме залога или задатка;
- имущество, полученное безвозмездно от российской организации или частного лица, владеющими более 50% доли компании, которой это имущество передано;
- взносы в уставный капитал организации; имущество, полученное по договорам кредита или займа;
- капитальные вложения в форме неотделимых улучшений арендованного (полученного в безвозмездное пользование) имущества, произведенных арендатором (ссудополучателем);
- имущество, полученное в рамках целевого финансирования;
- другие доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ.

Расходы. Группировка расходов (ст.ст. 252; 253; 265 НК РФ). Расходами признаются обоснованные (экономически оправданные) и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Расходы должны быть произведены для деятельности, направленной на получение дохода.

На производство и реализацию осуществляемые в течение отчетного (налогового) периода расходы подразделяются на: прямые и косвенные.

Прямые (ст. 318 НК РФ):

- материальные расходы (пп.1 и 4 п.1 ст. 254 НК РФ);
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг ст. 256-259 НК РФ;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг (ст. 255 НК РФ).

Косвенные (ст. 318 НК РФ). К косвенным расходам относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных расходов, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

Прямые расходы ежемесячно распределяются на остатки незавершенного производства и стоимость изготовленной продукции (работ, услуг). Это значит,

что прямые расходы учитываются в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль организаций только по мере реализации продукции (работ, услуг), в стоимости которых они учтены в соответствии со статьей 319 НК РФ.

Налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

Сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода.

Внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ):

расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества;

расходы в виде процентов по долговым обязательствам;

расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг;

расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей;

расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты;

расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и т.д.

Не учитываются при налогообложении прибыли следующие виды расходов:

- суммы пеней, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет;
- дивиденды;
- суммы налога, а также платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду;
- расходы на добровольное страхование и негосударственное пенсионное обеспечение;
- материальная помощь работникам, надбавки к пенсиям и т.д. Этот перечень достаточно длинный (несколько десятков позиций), но он является исчерпывающим. Установлен он статьей 270 НК РФ.

Некоторые расходы могут быть приняты к уменьшению налоговой базы не полностью, а частично – в пределах специально установленных норм (статьи 254, 255, 262, 264 – 267, 269, 279 НК РФ). Они так и называются – «нормируемые расходы».

При расчете налога на прибыль организация вправе учесть в расходах другие налоги и сборы, а также обязательные неналоговые платежи. Самые распространенные из них – страховые взносы, ввозные и вывозные таможенные пошлины (пп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ). Учет налоговых и неналоговых платежей при расчете налога на прибыль представлен в Приложении 11.

Порядок признания доходов и расходов (ст.ст. 271–273). Порядок признания доходов и расходов предусматривает 2 метода:

- метод начисления и
- кассовый метод.

Метод начисления. При ведении налогоплательщиком налогового учета методом начисления дата признания дохода/расхода не зависит от даты фактического поступления средств (получения имущества, имущественных прав и др.) /фактической оплаты расходов. Доходы (расходы) при методе начисления признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место (к которому они относятся).

Порядок признания доходов:

- доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав;

- если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности;

- для доходов от реализации датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) независимо от фактического поступления денежных средств в их оплату.

Для внереализационных доходов датой получения дохода признается:

- дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг);

- дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика.

Порядок признания расходов. Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок. В случае если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно.

Датой осуществления материальных расходов признается:

- дата передачи в производство сырья и материалов;
- дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ) – для услуг (работ) производственного характера и т.д.

Датой осуществления внереализационных и прочих расходов признается:

- дата начисления налогов (сборов) – для расходов в виде сумм налогов;
- дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов.

Кассовый метод. При применении налогоплательщиком кассового метода ведения налогового учета доходы/расходы признаются по дате фактического поступления средств (получения имущества, имущественных прав и др.) /фактической оплаты расходов.

Порядок определения доходов и расходов:

- датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом;

➤ расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товара (работ, услуг и (или) имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства налогоплательщиком – приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).

Необходимо выбрать единый метод как для доходов, так и для расходов.

Нельзя применять один метод для расходов, а другой для доходов.

Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие 4 квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость не превысила 1 млн рублей за каждый квартал.

Налоговый и отчетные периоды (ст. 285 НК РФ). Налоговым периодом при оплате налога на прибыль является календарный год.

Отчетные периоды:

- ✓ I квартал
- ✓ полугодие
- ✓ 9 месяцев календарного года;
- ✓ год.

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Налоговая база по налогу на прибыль (ст.ст. 271–276; 297; 299.5; 304). Налоговой базой признается денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению. По общему правилу, прибыль – это полученные доходы минус учтенные согласно НК РФ расходы. Если доходы меньше расходов, налоговая база равна нулю.

Прибыль определяется нарастающим итогом с начала налогового периода (календарного года).

Суммарно определяется налоговая база по хозяйственным операциям, прибыль от которых облагается общей ставкой в размере 20%.

Отдельно определяются налоговые базы по каждому виду хозяйственных операций, прибыль от которых облагается по иным ставкам. По ним налогоплательщик ведет раздельный учет доходов и расходов. Финансовый результат по операциям, которые учитываются в особом порядке, определяется отдельно. Учет доходов и расходов по ним также ведется отдельно.

Для отдельных категорий налогоплательщиков предусмотрены свои особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль. Это:

- ✓ банки (ст.ст 290-292 НК РФ);
- ✓ страховые организации (ст.ст 293, 294 НК РФ);
- ✓ негосударственные пенсионные фонды (НК, ст.ст 295, 296 НК РФ);
- ✓ профессиональные участники рынка ценных бумаг (ст.ст 298, 299 НК РФ);

✓ операции с ценными бумагами (ст.ст 280–282 НК РФ, письмо ФНС РФ от 03.11.2005 N ММ-6-02/934);

✓ операции с финансовыми инструментами срочных сделок (ст.ст. 301–305 НК РФ).

Налоговые ставки (ст. 284 НК РФ). Общая налоговая ставка составляет 20%, из них 2% зачисляется в федеральный бюджет, 18% – в бюджеты субъектов РФ. Законами субъектов РФ размер ставки может быть уменьшен для отдельных категорий налогоплательщиков в части сумм налога, подлежащих зачислению в региональные бюджеты. Однако в этом случае размер ставки не может быть ниже 13,5%.

В отношении отдельных видов доходов установлены специальные налоговые ставки:

Вид дохода	Налоговая ставка	Бюджет	Статья НК РФ
Доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство (за исключением доходов, перечисленных в пп. 2 п. 2, пп. 3 и 4 ст. 284 НК РФ)	20%	федеральный	1 п. 2 ст. 284 НК РФ
Доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство, от использования, содержания или сдачи в аренду подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок	10%	федеральный	2 п. 2 ст. 284 НК РФ
Доходы, полученные в виде дивидендов российскими организациями от российских и иностранных организаций: – общая ставка – ставка при соблюдении определенных условий	13% 0%	федеральный	пп. 2 п. 3 ст. 284 НК РФ пп. 1 п. 3 ст. 284 НК РФ
Доходы, полученные в виде дивидендов иностранными организациями от российских организаций	15%	федеральный	пп. 3 п. 3 ст. 284 НК РФ
Доходы в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам, указанным в пп. 1 п. 4 ст. 284 НК РФ	15%	федеральный	пп. 2 п. 4 ст. 284 НК РФ
Доходы в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 г., а также иные доходы, указанные в пп. 2 п. 4 ст. 284 НК РФ	9%	федеральный	

Вид дохода	Налоговая ставка	Бюджет	Статья НК РФ
Доходы в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20 января 1997 г. включительно, и иные доходы, указанные в пп. 3 п. 4 ст. 284 НК РФ	0%		пп. 3 п. 4 ст. 284 НК РФ
Доходы по ценным бумагам (за исключением доходов в виде дивидендов), выпущенным российскими организациями и учитываемым на счетах депо: иностранного номинального держателя, иностранного уполномоченного держателя и (или) депозитарных программ, при выплате которых нарушена процедура представления налоговому агенту информации в соответствии с п. п. 7, 8, 10, 12, 13 ст. 310.1 НК РФ	30%	федеральный	п. 4.2 ст. 284 НК РФ
Прибыль, полученная Банком России от осуществления деятельности, связанной с выполнением функций, предусмотренных Федеральным законом «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)»	0%	-	п. 5 ст. 284 НК РФ
Налоговая база по операциям, связанным с реализацией или иным выбытием (в том числе с погашением) долей в уставном капитале российских организаций, а также некоторых категорий акций российских организаций	0%	-	п. 4.1 ст. 284, ст. 284.2 НК РФ
Прибыль от деятельности, осуществляемой в технико-внедренческой особой экономической зоне, а также в туристско-рекреационных особых экономических зонах, объединенных в кластер, при условии ведения раздельного учета доходов и расходов по видам деятельности	0%		п. 1.2 ст. 284 НК РФ
Налоговая база участников регионального инвестиционного проекта при условии, что доходы от реализации товаров, произведенных в рамках проекта, составляют не менее 90% всех доходов, учитываемых при определении налоговой базы	0%		п. 1.5 ст. 284, п. 1 ст. 284.3 НК РФ
Налоговая база резидентов территории опережающего социально-экономического развития	0%		п. 1.8 ст. 284 НК РФ

Перенос убытков на будущее (ст. 283 НК РФ). Организации, понесшие убыток в предыдущем налоговом периоде, вправе уменьшить положительную налоговую базу текущего периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы.

Срок переноса убытка на будущее не должен превышать 10 лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором этот убыток получен. При этом налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

Отчетность по налогу на прибыль. Декларация (ст. 289 НК РФ). По итогам каждого отчетного и налогового периода организация обязана предоставить в налоговые органы декларацию по налогу на прибыль:

- Не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

- Не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Форма декларации по налогу на прибыль и правила ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 26.11.2014 № ММВ-7-3/600@.

Декларация предоставляется в налоговую инспекцию:

- по месту нахождения организации;
- по месту нахождения каждого обособленного подразделения организации.

Если обособленные подразделения организации находятся на территории одного субъекта РФ, то налог на прибыль в бюджет этого субъекта РФ можно уплачивать через одно обособленное подразделение, которое организация определяет самостоятельно.

В электронном виде обязаны предоставлять декларацию:

- крупнейшие налогоплательщики;
- организации, в которых средняя численность работников за предшествующий календарный год составила 100 человек и более;
- вновь созданные организации с численностью работников более 100.

Остальные налогоплательщики могут представлять декларацию в бумажном виде.

Налоговый учет. Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов. (ст. 313 НК РФ).

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

Подтверждением данных налогового учета являются:

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

Аналитические регистры налогового учета – это сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Какова роль налога на прибыль организаций в экономике и финансах?
2. Кто в России является плательщиком налога на прибыль?
3. Какие организации не платят налог на прибыль?
4. Что является объектом налогообложения?
5. Как рассчитывается налоговая база по налогу на прибыль?
6. Какие доходы, полученные налогоплательщиком, не учитываются при формировании налоговой базы?
7. Что входит в понятие внереализационных доходов и расходов?
8. Какие ограничения существуют по отдельным расходам, учитываемым при формировании налоговой базы?
9. Каковы особенности начисления амортизации?
10. Что такое учетная политика в целях налогообложения и какие ее формы применяются в налоговой системе России?
11. Каковы ставки налога на прибыль? Кто их устанавливает?
12. Каков порядок уплаты в бюджет налога на прибыль?
13. В какие сроки уплачивается налог на прибыль в бюджет?
14. Что такое налоговая декларация, порядок ее заполнения и сроки представления?
15. Каковы особенности исчисления и уплаты налога на прибыль иностранными организациями?
16. С какой целью введен налоговый учет?

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Налог на прибыль организаций и его эволюция.
2. Действующий механизм исчисления и взимания налога на прибыль, пути его совершенствования.
3. Роль налога на прибыль в регулировании предпринимательской деятельности в Российской Федерации на современном этапе.
4. Налог на прибыль организаций как инструмент налогового воздействия на инвестиционную деятельность.
5. Амортизационная политика: содержание и направления совершенствования.
6. Реализация налоговой политики государства в области налогообложения прибыли.
7. Вопросы оптимизации налоговой базы при налогообложении прибыли компаний нефтегазового комплекса.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ

1. Налогоплательщиками налога на прибыль признаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) российские и иностранные организации;

б) российские и иностранные организации, получающие доходы только на территории РФ;

в) российские организации, получающие доходы как на территории РФ, так и за ее пределами.

2. Не являются плательщиками налога на прибыль ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

а) Центральный банк РФ;

б) страховые организации;

в) организации, связанные с подготовкой и проведением в России Чемпионата мира по футболу ФИФА 2018 г.

г) организации, применяющие специальные налоговые режимы, в частности СРП;

д) организации – участники проекта «Сколково», соответствующие требованиям, в рамках гл. 25 НК РФ.

3. Объектом налогообложения по налогу на прибыль признается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) прибыль, полученная налогоплательщиком;

б) доходы, уменьшенные на сумму расходов;

в) доходы российских и иностранных организаций;

г) доходы российских и иностранных организаций без налога на добавленную стоимость.

4. Доходами от реализации признаются ... (выбрать несколько правильных ответов)

а) выручка от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, за исключением переданных для собственного потребления;

б) выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав;

в) только выручка от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, в том числе переданных для собственного потребления.

5. В состав внереализационных доходов для целей налогообложения включаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) имущество, полученное в рамках целевого финансирования;

б) прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном (налоговом) периоде;

в) имущество, поступившее комиссионеру, агенту работы, услуги, полученные в порядке предварительной оплаты.

6. В состав внереализационных расходов включаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

а) расходы на услуги банков;

- б) безвозмездно переданное имущество;
- в) единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

7. При определении налоговой базы не учитываются следующие доходы ... (выбрать несколько правильных ответов):

- а) денежные средства, полученные ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков от участника этой группы для уплаты авансовых платежей по налогу;
- б) проценты по банковским вкладам, договорам займа;
- в) имущество, полученное в форме залога;
- г) от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду

8. Расходами признаются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) обоснованные и документально подтвержденные затраты, направленные на получение дохода;
- б) документально подтвержденные затраты, произведенные организацией;
- в) экономически оправданные затраты.

9. Представительские расходы нормируются в размере ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 4% расходов на оплату труда;
- б) не превышающем 4% выручки от реализации;
- в) 2% расходов на оплату труда.

10. ОАО «Нефть» принял участие 20 ноября текущего года в аукционе на право пользования недрами углеводородного сырья в 300 км северо-западнее г. Новосибирска. Площадь участка недр 177,1 км². Извлекаемые запасы нефти по категориям составляют: С₁ – 1,963 млн. т; С₂ – 7,2 млн. т; С₃ – 5,522 млн. т. Сбор за участие в аукционе составил 120 000 руб. По результатам конкурса (аукциона) налогоплательщик не заключил лицензионное соглашение на право пользования недрами (не получил лицензию). Расходы, осуществленные в целях приобретения лицензии, по налоговому учету включаются ... (выбрать несколько наиболее правильных ответов):

- а) в состав прочих расходов с 1-го декабря текущего года;
- б) в состав внереализационных расходов в сумме 120 000 руб.;
- в) в состав расходов, не учитываемых при налогообложении прибыли в сумме 120 000 руб.;
- г) в состав прочих расходов равномерно в течение двух лет, то есть в сумме 5 000 руб. ежемесячно.

11. Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) с первоначальной стоимостью имущества;

- б) со сроком его полезного использования;
- в) с технологическим участием имущества в производственном процессе.

12. В целях налогообложения прибыли амортизация начисляется следующими методами ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) линейным по всем объектам амортизируемого имущества;
- б) нелинейным по всем объектам амортизируемого имущества;
- в) линейным или нелинейным по конкретному объекту амортизируемого имущества.

13. Налоговым периодом по налогу на прибыль признается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) квартал;
- б) календарный год;
- в) календарный год или иной период времени, установленный законодательными актами региональных органов власти.

14. Налоговый учет – это ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) система обобщения данных для определения налоговой базы на основе данных первичных документов;
- б) сбор информации, предоставляемой по требованию налоговых органов;
- в) сбор и обработка информации по налогообложению по установленным формам для представления их в органы статистики.

15. Организации ведут налоговый учет ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в обязательном порядке;
- б) если это предусмотрено их учетной политикой;
- в) в добровольном порядке, но обязаны представлять по требованию работников налоговых органов документы, разъясняющие формирование налогооблагаемой базы.

16. Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию;
- б) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был приобретен;
- в) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был оплачен;
- г) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этому объекту был присвоен инвентарный номер.

17. Может ли выбранный налогоплательщиком метод начисления амортизации изменен в течение всего периода начисления амортизации по объекту амортизируемого имущества ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) нет;
- б) да. Изменение метода начисления амортизации допускается с начала очередного налогового периода;
- в) да, в зависимости от сроков полезного использования;
- г) да, в отношении объектов основных средств, относящихся к восьмой-десятой амортизационным группам, независимо от сроков полезного использования.

18. $K = (1: n) \times 100\%$... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) норма амортизации при линейном методе;
- б) норма амортизации при нелинейном методе;
- в) сумма начисленной амортизации.

19. Налогоплательщик по налогу на прибыль вправе осуществлять перенос убытка на будущее ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в течение десяти лет;
- б) в течение пятнадцати лет;
- в) в течение двадцати лет;
- г) в течение двадцати пяти лет;
- д) без ограничений в рамках проекта.

20. Организации ведут налоговый учет ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в обязательном порядке;
- б) если это предусмотрено их учетной политикой;
- в) в добровольном порядке, но обязаны представлять по требованию работников налоговых органов документы, разъясняющие формирование налогооблагаемой базы.

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. ЗАО «Нефтехим» производит этилен и использует метод начисления для признания доходов в целях налогообложения прибыли. Является плательщиком НДС.

Следует подразделить расходы на прямые, косвенные и связанные с реализацией основных средств.

А	Доходы, связанные с реализацией	1	Амортизация линии для производства этилена
		2	Выручка (без НДС) от продажи грузовика
Б	Расходы, связанные с реализацией (прямые)	3	Страховые взносы, начисленные на зарплату директора ЗАО «Нефтехим»
		4	Премия производственным рабочим за результаты труда по итогам года
		5	Остаточная стоимость проданного грузовика
В	Расходы, связанные с реализацией (косвенные)	6	Зарплата рабочим основного производственного цеха
		7	Выручка от продажи этилена
		8	Оплата питания производственных рабочих (согласно положениям коллективного договора)
Г	Расходы, связанные с реализацией основных средств	9	Расходы на ремонт производственного оборудования
		10	Оплата рекламы этилена на телевидении

Задача 2. ОАО «НПЗ» производит нефтепродукты и использует метод начисления для признания доходов в целях налогообложения прибыли. Является плательщиком НДС.

Следует классифицировать указанные ниже доходы и расходы на следующие 3 группы:

А. Доходы, связанные с реализацией	1	Доходы (без НДС) от сдачи в аренду части склада другой компании (аренда не является основной деятельностью ОАО «НПЗ»)
	2	Проценты, начисленные по банковскому кредиту
	3	Зарплата рабочим основного производственного цеха и отчисления от оплаты труда во внебюджетные фонды
Б. Внереализационные доходы и расходы	4	Дивиденды, уплаченные акционерам
	5	Положительная курсовая разница от переоценки средств на валютном счете
	6	Аванс, полученный от покупателя за партию еще не отпущенных нефтепродуктов
В. Доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении	7	Кредит, полученный от банка
	8	Выручка (без НДС) от продажи нефтепродуктов
	9	Штраф, полученный от покупателя, за нарушение сроков оплаты нефтепродуктов

Задача 3. В 201X г. ООО «Нафта» истратило на представительские расходы 40 млн руб. А расходы на оплату труда за тот же период составили 700 млн руб.

Определите сумму представительских расходов для целей налогообложения прибыли и сумму представительских расходов, которая в расчет налогооблагаемой прибыли не включается.

Задача 4. Следует начислить амортизацию линейным методом в соответствии с требованиями НК РФ.

Условие задачи:

В июне 201X г. НПЗ приобрел комплекс установки серии Ц-31/10 для переработки нефти стоимостью 15 млн руб., НДС – 2,7 млн руб.

Шефмонтаж и пусконаладочные работы составили – 600 тыс. руб., НДС – 108 тыс. руб.

Обучение персонала на площадке заказчика – 400 тыс. руб., НДС – 72 тыс. руб.

Комплекс установки серии Ц-31/10 для переработки нефти принят в эксплуатацию на основании акта сдачи-приемки в августе 201X г.

Согласно учетной политике для целей налогообложения НПЗ начисляет амортизацию линейным методом. По классификации данный станок относится к пятой амортизационной группе. Срок его полезного использования может составлять от 7 лет одного месяца до 10 лет включительно. НПЗ установил, что станок будет использоваться 9 лет (108 месяцев).

Задача 5. Следует начислить амортизацию нелинейным методом в соответствии с требованиями НК РФ, если первый и второй объекты относятся к 3 амортизационной группе, третий объект – к 5 амортизационной группе.

Условие задачи:

Компания «Нафта» в январе 201X г. ввела в эксплуатацию следующие объекты основных средств:

первый, стоимостью 700 000 руб. и сроком полезного использования 3,5 г.;

второй, стоимостью 800 000 руб. и сроком полезного использования 4 г.;

третий, стоимостью 900 000 руб. и сроком полезного использования 9 лет.

Задача 6. Составьте расчет по налогу на прибыль ОАО «Волгабурмаш» и определите сумму налога исходя из действующей ставки. Рассчитайте суммы налога, зачисляемые в федеральный и региональный бюджеты.

Условие задачи:

ОАО «Волгабурмаш» занимается производством и реализацией бурового инструмента для нефтегазовой промышленности. В отчетном году реализовано продукции на сумму 7 080 000 тыс.руб. (в том числе НДС).

На производство было израсходовано (тыс. руб.):

сырье и материалы – 2 000 000;

расходы на оплату труда (ФОТ) – 600 000;

отчисления во внебюджетные фонды от ФОТ – 204 000;

амортизация оборудования – 230 000;
расходы топлива и электроэнергии – 400 000.

Кроме того, компания получила 40 000 тыс. руб. в виде банковских процентов по депозитам и признала штрафы за нарушение хозяйственного договора – 20 000 тыс. руб.

Убыток прошлого отчетного периода составил – 100 000 тыс. руб.

Задача 7. Определить общую сумму налога на прибыль организаций, подлежащую перечислению со стороны ЗАО «НПЗ» в бюджеты всех уровней. Определить сумму чистой прибыли, оставшейся в распоряжении ЗАО «НПЗ».

Условие задачи:

Стоимость сырья, израсходованного на производство готовой продукции, – 280 000 тыс. руб.,

затраты на оплату труда – 120 000 тыс. руб.,

начисления на зарплату (сумма страховых взносов в государственные внебюджетные фонды РФ) – 40 000 тыс. руб.,

амортизация основных средств, участвующих в производстве готовой продукции, – 30 000 тыс. руб.

Выручка от реализации готовой продукции – 600 000 тыс. руб. (в том числе НДС – 18%).

Кроме того, организация реализовала сырье на общую сумму 140 000 тыс. руб. (в том числе НДС – 18%). Фактическая себестоимость реализованного сырья – 60 000 тыс. руб.

Кроме того, ЗАО «НПЗ» имеет 800 акций ОАО «Темп» (ЗАО «НПЗ» – российский нефтеперерабатывающий завод). Сумма дивидендов, выплаченная со стороны ОАО «Темп» в расчете на одну акцию, – 120 руб.

Задача 8. Определите сумму налога на прибыль организаций, подлежащую уплате ООО «Нефтегаз комплектация» в бюджеты всех уровней.

Условие задачи:

В 201X г. ООО «Нефтегаз комплектация» получило выручку от основных видов деятельности за счет перепродажи покупных товаров – 4 400 000 тыс. руб. (в том числе НДС – 18%).

Расходы компании на покупку товаров для перепродажи – 2 800 000 тыс. руб.

Кроме того, компания продала автомобиль за 880 000 руб. (в том числе НДС – 18%). Остаточная стоимость данного автомобиля – 300 000 руб., сумма начисленной амортизации – 200 000 руб.

Задача 9. Определите сумму налога на прибыль организации, подлежащую уплате фирмой в бюджеты всех уровней.

Условие задачи:

Стоимость материалов, затраченных на производство готовой продукции, – 670 000 руб.,

затраты на оплату труда – 1 200 000 руб.,
начисления на зарплату (тариф страховых взносов в государственные внебюджетные фонды) – 30% + 4% («взносы на травматизм»),
амортизация основных средств, участвующих в производстве продукции, – 150 000 руб.,
амортизация нематериальных активов, участвующих в производстве данной продукции, – 80 000 руб.
Расходы на командировки составили 520 000 руб.
Выручка от реализации готовой продукции составила 6 972 727 руб. (в том числе НДС – 18%).

Задача 10. Составьте расчет по налогу на прибыль ОАО «НХЗ» и определите сумму налога исходя из действующей ставки. Рассчитайте суммы налога, зачисляемые в федеральный и региональный бюджеты.

Условие задачи:

ОАО «НХЗ» занимается производством и реализацией пропилена. В отчетном году реализовано 80% пропилена на сумму 500 млн руб. (без НДС).

Всего на производство пропилена было израсходовано этана и прочих базовых продуктов на сумму 200 млн. руб. ОАО «НХЗ» дополнительно пришлось уплатить своим поставщикам штраф в размере 10 млн руб., за несвоевременную оплату приобретенного сырья.

Работникам, занятым в производстве пропилена, была начислена зарплата – 100 млн руб.

Сумма страховых взносов, начисленных на зарплату – 30 млн руб.

Амортизация оборудования по производству пропилена составила – 120 млн руб.

Амортизация эксклюзивного патента на изготовление пропилена составила – 48 млн руб.

Остатков незавершенного производства и готовой продукции на начало периода у ОАО «НХЗ» не было.

Глава 6.

ИМУЩЕСТВЕННЫЕ НАЛОГИ

К имущественным налогам организаций в рамках чтения дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» относятся:

- транспортный налог и
- налог на имущество организаций.

Следует подчеркнуть, что некоторые авторы учебных изданий к имущественным налогам относят земельный налог. По нашему мнению, земельный налог – поимущественный налог рентного типа, к которым также относится и налог на добычу полезных ископаемых. Он построен таким образом, чтобы изъять часть доходов налогоплательщика, которые получены не в результате его личных усилий, а являются следствием относительно более благоприятных условий хозяйствования на земле, в которые объективно поставлен налогоплательщик: участок более плодороден, имеет лучшее расположение и т.п. Земельный налог изложен в главе 2.2 «Изъятие иной природной ренты в нефтегазовом комплексе».

6.1. Транспортный налог

Транспортный налог в широком смысле слова относится к категории имущественных налогов, поскольку предметами материального мира, подлежащими налогообложению, являются специфические виды имущества, то есть транспортные средства.

Налогообложение транспортных средств – широко распространенное во всем мире явление. В нашей стране до 1 января 2003 г. налогообложение владения транспортными средствами регулировалось Законом РФ от 18 октября 1991 г. № 1761-ФЗ «О дорожных фондах в Российской Федерации» и Законом РФ «О налогах на имущество физических лиц».

В настоящее время общие правила порядка исчисления и уплаты транспортного налога установлены и регулируются главой 28 НК РФ. Налог является региональным, в связи с чем, будучи установлен на федеральном уровне, вводится в действие законами субъектов РФ в соответствии с требованиями ст. 356 НК РФ. Этими законами определяются ставка налога, порядок и сроки уплаты, форма отчетности. Налог подлежит к уплате на территории соответствующего субъекта РФ. При установлении налога законами субъектов РФ могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования нало-

гоплательщиком. Будучи региональным, налог, соответственно, является государственным.

Транспортный налог является прямым налогом, условием возникновения налогового обязательства по которому предполагается факт наличия в собственности у субъекта транспортного средства, указанного в законе.

Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства (ст. 357 НК РФ).

Поскольку транспортное средство регистрируется на собственника, которым может быть как частное лицо, так и предприятие, транспортный налог уплачивают соответственно и организации, и частные (физические) лица.

Как правило, уплата транспортного налога не вызывает серьезных затруднений у граждан, поскольку расчет налога и контроль за его уплатой возложены на налоговую инспекцию.

Что касается предприятий, им нужно самостоятельно рассчитывать, уплачивать налог и сдавать декларации.

В текущем году транспортный налог платится за предыдущий год. Так, в 2017 г. нужно уплатить транспортный налог за 2016 г. Компании, которые платят авансовые платежи по транспортному налогу, обязаны в I, II и III кварталах 2017 г. заплатить по 1/4 от суммы налога.

Есть небольшая категория владельцев транспортных средств, которые могут быть освобождены от уплаты налога законом субъекта РФ в соответствии со статьями 356 и 357 НК РФ. К ним относятся, в частности, организаторы XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи (освобождение действует до 1 января 2017 г.), FIFA (Federation Internationale de Football Association) и дочерние организации FIFA, указанные в Федеральном законе от 7 июня 2013 г. № 108-ФЗ, и др.

Объект налогообложения (п.1 ст. 358 НК РФ). Объектом налогообложения признаются транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ. Перечень транспортных средств, с которых уплачивается транспортный налог, представлен в Приложении 12.

Объектами налогообложения не являются (п.2 ст. 358):

- ✓ весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;
- ✓ автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения в установленном законом порядке;
- ✓ промысловые морские и речные суда;
- ✓ 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;

✓ 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;

✓ транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба;

✓ транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;

✓ самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

✓ суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;

✓ морские стационарные и плавучие платформы, морские передвижные буровые установки и буровые суда (ст. 358 НК РФ).

Налоговые ставки. Транспортный налог относится к числу региональных налогов. Однако базовые ставки по этому налогу установлены федеральным законодательством, а именно пунктом 1 статьи 361 НК РФ.

На основе базовых ставок региональные власти устанавливают конкретные тарифы в соответствии с абзацем 2 статьи 356 Налогового кодекса. Поэтому в российских регионах налоговые ставки могут отличаться от базовых.

При этом субъекты Российской Федерации вправе проводить собственную дифференциацию налоговых ставок в зависимости от:

- мощности двигателя,
- валовой вместимости,
- категории транспортных средств,

года выпуска транспортных средств (срока полезного использования – срока эксплуатации).

При установлении налоговых ставок в зависимости от года выпуска транспортных средств (срока полезного использования) необходимо иметь в виду, что количество лет, прошедших с года выпуска транспортного средства, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах начиная с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов не более чем в 10 раз от ставки, указанной в Налоговом кодексе Российской Федерации. Кроме того, ставки не могут быть уменьшены в отношении легковых автомобилей с мощностью двигателей до 150 лошадиных сил. *Повышающие коэффициенты для дорогих автомобилей.* С 1 января 2014 г. при исчислении суммы налога в отношении дорогостоящих легковых автомобилей применяются повышающие коэффициенты. Дорогостоящими считаются автомобили средней стоимостью от 3 миллионов рублей и выше (п. 2 ст. 362 НК РФ).

Повышающий коэффициент зависит от стоимости автомобиля и от его года выпуска.

Согласно пункту 2 статьи 362 Налогового кодекса повышающий коэффициент при расчете транспортного налога составляет:

- 1,1 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет;
- 1,3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло от 1 года до 2 лет;
- 1,5 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов до 5 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 1 года;
- 2 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 5 миллионов до 10 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 5 лет;
- 3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 10 миллионов до 15 миллионов рублей включительно, с года выпуска которых прошло не более 10 лет;
- 3 – в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 миллионов рублей, с года выпуска которых прошло не более 20 лет.

Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей размещается на официальном сайте Минпромторга России ежегодно не позднее 1 марта. С 1 января 2016 г. этот перечень применяется при расчете транспортного налога только за тот период, в котором он опубликован (п. 2 ст. 362 НК РФ). Это позволяет избежать разногласий при уплате транспортного налога и пересчета его за прошлые годы.

Налоговая база. По транспортным средствам, имеющим двигатель (например, автомобиль, самолет, катер), налоговой базой будет паспортная мощность двигателя в лошадиных силах. Налоговая база у несамоходных (буксируемых) судов – валовая вместимость в регистровых тоннах. В отношении иных водных и воздушных транспортных средств, не имеющих двигатели или в отношении которых не определяется валовая вместимость (плавучие краны, плавучая землечерпательная техника, дебаркадеры и иные плавучие сооружения, не имеющие двигателей для самостоятельного передвижения), налоговая база определяется как единица транспортного средства.

Расчет и уплата налога. Платить транспортный налог нужно с месяца постановки до месяца снятия транспорта с учета. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия его с регистрационного учета принимаются за полные месяцы. Если организация поставила и сняла с учета транспортное средство в течение одного месяца, в расчете используется 1 (один) месяц.

Начиная с уплаты налога за 2016 г., месяц регистрации автомобиля для его нового владельца будет считаться полным, если она произведена до 15-го числа включительно (п. 3 ст. 362 НК РФ). Например, если автомобиль снят с учета

прежним и поставлен на учет новым владельцем 15-го числа, налог за весь месяц платит новый собственник. А вот если перерегистрация произойдет 16 числа, то платить налог придется прежнему владельцу. Аналогичный порядок, который действует при регистрации автомобиля с 1 января 2016 г., можно применить и в случае его угона. Следовательно, если владелец автомобиля представит в ИФНС справку об угоне до 15-го числа месяца включительно, то налог за этот месяц платить не придется. Если же справка будет подана после 15-го числа, то за весь месяц следует уплатить транспортный налог.

Если организация не использует свой транспорт, автомобиль пострадал в аварии, не подлежит восстановлению, списан с баланса – следует снять его с учета в ГИБДД. В противном случае следует заплатить транспортный налог.

Если транспорт в угоне, обязательно следует взять справку из полиции и предоставить её в налоговую инспекцию. Во время розыска транспорта налог не платят (письма Минфина России от 23 апреля 2015 г. № 03-05-06-04/23454, ФНС России от 15 января 2015 г. № БС-3-11/70@).

Транспортный налог рассчитывают отдельно по каждому транспортному средству. Компания самостоятельно определяет сумму транспортного налога.

Плата налога и авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками в бюджет по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

В некоторых регионах установлено, что транспортный налог уплачивается только по итогам года. Например, в Москве, в соответствии с Законом г. Москвы от 9 июля 2008 г. № 33, авансовые платежи не уплачиваются.

В Московской области в соответствии с пунктом 1 статьи 2 Закона Московской области от 16 ноября 2002 г. № 129/2002-ОЗ организации обязаны уплачивать авансовые платежи по транспортному налогу по итогам каждого квартала.

Размер авансового платежа по транспортному налогу равен 1/4 годовой суммы налога (п. 2.1 ст. 362 НК РФ). Подход к расчету налога и авансов по нему одинаков. Сумму транспортного налога за полный год рассчитывают по следующей формуле:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Годовая} \\ \text{сумма} \\ \text{транспортного} \\ \text{налога} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Налоговая} \\ \text{база} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Ставка} \\ \text{налога} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Повышающий} \\ \text{коэффициент} \\ \text{для дорогостоящих} \\ \text{автомобилей} \end{array}}$$

Если транспортное средство принадлежит компании меньше года (например, несколько месяцев), то налог платится только за эти месяцы. Формула для расчета транспортного налога за несколько месяцев с учетом коэффициента использования транспорта следующая:

Сумма транспортного налога за не- полный год	=	Налоговая база	×	Ставка налога	×	Повышающий коэффициент для доро- стоящих автомобилей	×	Количество месяцев, в течение которых транспорт- ное средство было заре- гистриро- вано на владель- ца / 12 ме- сяцев
---	---	-------------------	---	------------------	---	--	---	--

Налоговый и отчетный периоды. Налоговый период по транспортному налогу – год.

Отчетные периоды по авансовым платежам для компаний – I, II и III кварталы. Их рассчитывают так: общую сумму транспортного налога (произведение налоговой базы и налоговой ставки с учетом поправочного коэффициента) делят на 4.

По итогам налогового периода (года) в бюджет перечисляют разницу между годовой суммой налога и суммой авансовых платежей, перечисленных в течение года. Если в регионе введен такой порядок, компания обязана рассчитывать по итогам каждого квартала авансовые платежи, а по итогам года – сумму транспортного налога к уплате за отчетный год. Формула для расчета транспортного налога к уплате за год будет такой:

Транспортный налог за год к уплате	=	Годовая сумма транспортного налога	-	Сумма авансовых платежей, перечисленных в течение года
---------------------------------------	---	--	---	--

Если в результате расчета сумма налога получилась с копейками, ее следует округлить по правилам математики. То есть значения менее 50 копеек отбрасываются, а значения 50 копеек и больше округляются до полного рубля (п. 6 ст. 52 НК РФ).

Региональные власти могут освободить отдельные компании от уплаты авансовых платежей по транспортному налогу.

Порядок и сроки уплаты налога. Уплачивать налог и авансовый платеж нужно по месту регистрации транспортного средства.

Сроки уплаты транспортного налога и авансовых платежей по нему устанавливают региональные власти. Тем не менее срок уплаты налога для организаций не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 3 ст. 363.1 НК РФ).

Декларация по транспортному налогу (ст. 363.1 НК РФ). Компании подают декларацию по транспортному налогу в ИФНС по месту нахождения транспортного средства или по месту постановки на учет крупнейшего налогоплательщика.

Декларацию по транспортному налогу компании представляют не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим отчетным годом. Форма декларации и порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС РФ от 20 февраля 2012 г. № ММВ-7-11/99@. Этим же документом утвержден формат представления декларации в электронном виде.

6.2. Налог на имущество организаций

Первоначально налог на имущество организаций регулировался Законом РФ № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий», который был принят 13 декабря 1991 г., после чего в него вносились многократные изменения и дополнения, не носящие, однако, принципиальный характер.

С 2004 г. отношения по поводу налогообложения имущества организаций регулируются гл. 30 НК РФ.

В соответствии со ст. 14 НК РФ налог является региональным. Таким образом, он относится к категории государственных налогов.

Будучи региональным налогом, налог устанавливается НК РФ и вводится в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов РФ. Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъектов РФ определяют налоговую ставку в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, форму отчетности по налогу. При введении налога законами субъектов РФ могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

Налогоплательщики. Плательщиками налога на имущество являются все российские и иностранные организации, у которых есть имущество, признаваемое объектом налогообложения (п. 1 ст. 373 НК РФ).

Объект налогообложения (ст. 374 ГК РФ). Для российских организаций это движимые и недвижимые активы, которые они учитывают на балансе в качестве основных средств, в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. В число этого имущества входят также объекты, переданные во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенные в совместную деятельность или полученные по концессионному соглашению.

Таким образом, для налогообложения объект должен обладать признаками основного средства. Объект относится к основным средствам при одновременном выполнении условий:

- он предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд или для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- он предназначен для длительного использования (свыше 12 месяцев) или обычного производственного цикла, превышающего 12 месяцев;
- он не предназначен на продажу;
- он способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Следует подчеркнуть, *в отношении движимого имущества действуют следующие правила налогообложения:*

- объекты, входящие в первую и вторую амортизационные группы, не признаются объектом налогообложения в соответствии с подпунктом 8 пункта 4 статьи 374 НК РФ без ограничений независимо от даты принятия их к учету в составе основных средств;
- объекты, входящие в третью и выше амортизационные группы, принятые на учет в составе основных средств до 1 января 2013 г., облагаются налогом в общем порядке;
- объекты, входящие в третью и выше амортизационные группы, принятые на учет в составе основных средств после 1 января 2013 г., освобождаются от налогообложения на основании пункта 25 статьи 381 НК РФ при условии, что они не получены в результате реорганизации (ликвидации) или от взаимозависимых лиц;
- объекты, входящие в третью и выше амортизационные группы, принятые на учет в составе основных средств после 1 января 2013 г. (в том числе в 2013 и 2014 гг.), поступившие в организацию в результате реорганизации (ликвидации) или от взаимозависимых лиц, облагаются налогом в общем порядке.

Таким образом, организации освобождаются от налогообложения налогом на имущество организаций в отношении движимого имущества, принятого с 1 января 2013 г. на учет в качестве основных средств, за исключением объектов движимого имущества, принятых на учет в результате:

- реорганизации или ликвидации юридических лиц;
- передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми.

Указанные ограничения действуют в случае постановки объектов движимого имущества на баланс в качестве основного средства согласно пункту 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (утв. приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н).

Если же принимаемое на баланс в результате реорганизации движимое имущество учитывается не в качестве основных средств, указанное ограничение в части невозможности применения льготы после перевода этого имущества в состав основных средств не действует.

Срок полезного использования. Срок полезного использования основных средств для целей налогообложения прибыли приведен в Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы (утверждена постановлением Правительства РФ от 07.07.2016 г. № 640). Указанная Классификация может использоваться и для целей бухгалтерского учета. Если же в Классификации срок по-

лезного использования для того или иного основного средства не указан, компании следует установить его самостоятельно исходя:

- из ожидаемого срока использования объекта;
- из ожидаемого физического износа, который зависит от режима работы (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, а также системы планово-предупредительных ремонтов;
- из нормативно-правовых и других ограничений срока службы объекта, указанных в технических документах по нему.

Чтобы установить срок полезного использования основного средства, нужно определить, к какой амортизационной группе относится объект.

Всего амортизационных групп – десять:

- первая группа – все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;
- вторая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;
- третья группа – имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;
- четвертая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;
- пятая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;
- шестая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;
- седьмая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;
- восьмая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;
- девятая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;
- десятая группа – имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

Состав имущества, которое признается *объектом налогообложения у иностранной организации*, зависит от того, есть ли у такой организации постоянное представительство в России. Если у иностранной организации есть в России постоянное представительство, объектом налогообложения для нее является такое же имущество, что и у российских организаций. Это следует из положений пункта 2 статьи 374 Налогового кодекса РФ.

Постоянным представительством признается любое обособленное подразделение, через которое иностранная организация ведет в России предпринимательскую деятельность на регулярной основе (п. 3 ст. 306 НК РФ, п. 1 ст. 2 ГК РФ).

Не являются объектами налогообложения:

- земельные участки, водные объекты и другие природные ресурсы;
- имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмот-

рена военная или приравненная к ней служба, если оно используется для нужд обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ;

- объекты, признаваемые культурным наследием (памятниками истории и культуры) народов РФ;

- ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ и хранилища радиоактивных отходов;

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

- суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов;

- объекты основных средств, включенные в первую или во вторую амортизационную группу в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации. Данные объекты рассмотрены выше по тексту.

Налоговая база. Базу для расчета налога на имущество следует определять отдельно по следующему имуществу:

- расположенному по местонахождению головного отделения российской организации или постоянного представительства иностранной;

- каждого обособленного подразделения с отдельным балансом;

- вне местонахождения организации (отдельно по каждому объекту);

- входящему в состав Единой системы газоснабжения;

- налог с которого считают исходя из кадастровой стоимости;

- облагаемому по разным налоговым ставкам;

- задействованному в рамках договора простого или инвестиционного товарищества;

- переданному в доверительное управление или приобретенному в рамках такого договора;

- при исполнении концессионных соглашений.

Это следует из положений пункта 1 статьи 376, статей 377, 378, 378.1 и 378.2 НК РФ.

Особый порядок определения налоговой базы действует в отношении объектов недвижимости, расположенных на территории нескольких субъектов РФ (трубопроводы, электросети, железнодорожные магистрали и т. п.). Налоговую базу в этом случае следует определять раздельно. То есть долю налоговой базы, которая относится к тому или иному региону, следует рассчитывать пропорционально части стоимости объекта, расположенного в соответствующем регионе, согласно п. 2 статьи 376 НК РФ.

Налоговой базой по налогу на имущество может быть:

- 1) средняя (среднегодовая) стоимость имущества или

- 2) кадастровая стоимость.

Средняя (среднегодовая) стоимость имущества. Расчет средней стоимости имущества за отчетный период производится по следующей формуле:

Средняя стоимость имущества за отчетный период = Остаточная стоимость имущества на начало отчетного периода + Остаточная стоимость имущества на начало каждого месяца внутри отчетного периода + Остаточная стоимость имущества на начало первого месяца, следующего за отчетным периодом / (Количество месяцев в отчетном периоде + 1).

Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период рассчитывается по формуле:

Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период = Остаточная стоимость имущества на начало налогового периода + Остаточная стоимость имущества на начало каждого месяца внутри налогового периода + Остаточная стоимость имущества на конец налогового периода (31 декабря) / (Количество месяцев в налоговом периоде + 1).

Остаточную стоимость имущества определяют по формуле:

Остаточная стоимость имущества = Первоначальная (восстановительная) стоимость основного средства – Начисленная амортизация (износ).

Кадастровая стоимость – для расчета налога по следующим объектам:

- административно-деловые и торговые центры или комплексы, а также отдельные помещения в них. К ним приравняются здания, которые предназначены (фактически используются) для одновременного размещения офисов, объектов торговли, общепита и бытового обслуживания (п. 4.1 ст. 378.2 НК РФ);
- нежилые помещения, которые согласно технической документации предназначены для размещения офисов, торговых объектов, объектов общепита или бытового обслуживания, а также помещений, которые фактически используют для этих целей. То есть когда перечисленные объекты занимают не менее 20 процентов общей площади помещения;
- любые объекты недвижимости иностранных организаций, которые не имеют в России постоянных представительств;
- любые объекты недвижимости иностранных организаций, которые не используются в деятельности постоянных представительств в России;
- жилые дома или помещения (в т. ч. и те, которые не учитываются на балансе в качестве основных средств).

Следует подчеркнуть, что отдельно стоящее нежилое здание (строение, сооружение) признается одновременно как административно-деловой, так и торговый центр, если не менее 20% общей площади такого здания предусматривает размещение офисов и сопутствующей инфраструктуры (включая централизованные приемные помещения, комнаты для проведения встреч, офисное оборудование, парковки), торговых объектов, объектов общественного питания и (или) объектов бытового обслуживания (п. 4.1 ст. 378.2 НК РФ).

Решение о расчете налога на имущество исходя из кадастровой стоимости недвижимости принимают власти субъектов РФ и оформляют законами. Для этого предварительно утверждают результаты кадастровой оценки недвижимости – без этого принимать законы власти регионов не вправе. Более того, они должны заранее утвердить и опубликовать перечни конкретных объектов недвижимости, указав их кадастровые номера и адреса, по которым налог надо определять исходя из кадастровой стоимости. Если к началу очередного налогового периода полный комплект региональных документов не подготовлен, рассчитывать налог на имущество в этом периоде нужно исходя из среднегодовой (средней) стоимости имущества. Однако после вступления в силу нового порядка возврат к прежним правилам определения налоговой базы будет невозможен. Такие правила установлены статьями 375 и 378.2 Налогового кодекса РФ.

Особенности определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости

1. Если объект включен в перечень объектов недвижимого имущества, облагаемых налогом на имущество по кадастровой стоимости, но правомерно учтен на балансе организации в качестве товара или вложения во внеоборотные активы, то обложению налогом на имущество он не подлежит (письмо ФНС РФ от 6 июня 2014 г. № БС-4-11/10837@).

2. В случае возникновения или прекращения у налогоплательщика в течение налогового или отчетного периода права собственности на объекты недвижимого имущества исчисление суммы налога (сумм авансовых платежей по налогу) в отношении данных объектов осуществляется с учетом коэффициента. Его определяют как отношение количества полных месяцев, в течение которых данные объекты находились в собственности налогоплательщика, к количеству месяцев в налоговом или отчетном периоде (п. 5 ст. 382 НК РФ). Согласно Закону от 29 декабря 2015 г. № 396-ФЗ за полный месяц в целях определения коэффициента владения для расчета налога на имущество организаций принимается месяц, в течение которого собственник владел объектом более 15 дней.

Если право собственности на объект возникло после 15-го числа соответствующего месяца или прекращение указанного права произошло до 15-го числа соответствующего месяца включительно, этот месяц (возникновения или прекращения указанного права) при определении коэффициента владения не учитывается.

3. Если здание облагается налогом на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости, то сети и системы инженерно-технического обеспечения (движимое имущество), являющиеся неотъемлемой частью здания (в том числе учитываемые как отдельные инвентарные объекты в соответствии с правилами бухучета), подлежат обложению данным налогом в составе этого здания, а не как отдельные инвентарные объекты (письмо Минфина России от 3 декабря 2015 г. № 03-05-05-01/70618).

Инвентарный объект – единица бухгалтерского учета основных средств. Инвентарным объектом ОС признается объект со всеми приспособлениями

и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет. При этом в случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно различаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Но здание – это результат строительства, представляющий собой объемную строительную систему, имеющую надземную и (или) подземную части, включающую в себя помещения, сети инженерно-технического обеспечения (совокупность трубопроводов, коммуникаций и других сооружений, предназначенных для инженерно-технического обеспечения зданий и сооружений), системы инженерно-технического обеспечения (водоснабжения, канализации, отопления, вентиляции, кондиционирования воздуха, газоснабжения, электроснабжения, связи, информатизации, диспетчеризации, мусороудаления, вертикального транспорта (лифты, эскалаторы), безопасности). Такое определение следует из Федерального закона от 30 декабря 2009 г. № 384-ФЗ «Технический регламент о безопасности зданий и сооружений».

Если в качестве налоговой базы по налогу на имущество организаций применяется кадастровая стоимость, то являющиеся неотъемлемой частью здания инженерно-технические сети и системы (в том числе учитываемые как отдельные инвентарные объекты в соответствии с правилами бухгалтерского учета), указанные в составе проектной документации, предусмотренной Законом № 384-ФЗ, подлежат налогообложению в составе этого здания.

Железнодорожные пути общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередачи, а также сооружения, являющиеся их неотъемлемой технологической частью, не поименованы в подпунктах 1 и 2 пункта 1 статьи 378.2 НК РФ. Они являются самостоятельными объектами кадастрового учета. К ним применяются налоговые ставки, указанные в пункте 3 статьи 380 НК РФ. Налоговая база в отношении этих объектов определяется исходя из балансовой (остаточной) стоимости объектов в соответствии с пунктом 1 статьи 375 НК РФ.

4. Если объект недвижимости отражен в бухучете как основное средство и включен в перечень объектов недвижимости, облагаемых налогом на имущество по кадастровой стоимости, то налог следует заплатить, не дожидаясь госрегистрации права собственности на этот объект. Дело в том, что перечень объектов недвижимости, в отношении которых база по налогу на имущество организаций зависит от кадастровой стоимости, власти субъекта РФ составляют единоразово, не позднее 1 числа очередного налогового периода (п. 7 ст. 378.2 НК РФ). Соответственно, объекты недвижимости, включенные в «кадастровый» перечень и учтенные в качестве объектов основных средств на счетах бухгалтерского учета, независимо от наличия государственной регистрации прав на них облагаются налогом на имущество.

5. Если в течение налогового периода недвижимость, облагаемая налогом исходя из кадастровой стоимости, была разделена на два отдельных объекта, вновь образованные объекты также подлежат налогообложению по кадастровой стоимости до включения в перечень, формируемый Росреестром.

Налоговый и отчетные периоды. Налоговый период – календарный год. Отчетные периоды – первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих налог исходя из кадастровой стоимости, признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года. Устанавливать свои отчетные периоды, отличные от указанных в НК РФ, субъекты РФ не вправе.

Ставки налога на имущество. Ставка налога на имущество устанавливается законом субъекта РФ. Ее максимальный размер – 2,2%. Ставка может дифференцироваться в зависимости от категории плательщика и имущества – объекта налогообложения (ст. 380 НК РФ).

По объектам недвижимого имущества, налоговая база в отношении которых определяется как кадастровая стоимость, налоговая ставка не может превышать для города федерального значения Москвы и для иных субъектов Российской Федерации с 2016 г. – 2 процента.

Налоговые ставки, определяемые законами субъектов РФ в отношении железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергоснабжения, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, не могут превышать (п. 3 ст. 380 НК РФ):

- в 2016 г. – 1,3 процента;
- в 2017 г. – 1,6 процента;
- в 2018 г. – 1,9 процента.

Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждает Правительство РФ.

До 1 января 2035 г. налоговая ставка устанавливается в размере 0 процентов в отношении объектов недвижимого имущества магистральных газопроводов и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, объектов газодобычи, объектов производства и хранения гелия, для которых одновременно выполняются следующие условия:

- объекты впервые введены в эксплуатацию в налоговые периоды начиная с 1 января 2015 г.;
- объекты расположены полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской или Амурской области;
- объекты принадлежат в течение всего налогового периода на праве собственности организациям, указанным в подпункте 1 пункта 5 статьи 342.4 настоящего Кодекса.

Перечень имущества, относящегося к объектам недвижимого имущества магистральных газопроводов и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, объектам газодобычи, объектам производства и хранения гелия, утверждает Правительство РФ.

Если налоговые ставки не определены законами субъектов РФ, налогообложение производится по налоговым ставкам, указанным в статье 380 НК РФ.

Порядок расчета суммы налога к уплате в бюджет. Алгоритм для расчета суммы налога к уплате в бюджет следующий;

- 1) следует определить, какое имущество нужно облагать налогом;
- 2) проверить, можно ли применить льготы;
- 3) определить базу для расчета налога;
- 4) узнать, по каким ставкам считать налог;
- 5) рассчитать сумму налога к уплате в бюджет по нижепредставленным формулам.

5.1. Порядок расчета налога исходя из средней или среднегодовой стоимости имущества, в соответствии со ст. 382 НК РФ:

Сумму авансовых платежей по налогу на имущество за отчетный период определяют по формуле:

Авансовый платеж по налогу на имущество за отчетный период (I квартал, полугодие, девять месяцев) = Средняя стоимость имущества за отчетный период × Ставка налога / 4.

Сумму налога на имущество, который следует заплатить по итогам года, рассчитывают по формуле:

Сумма налога на имущество, которая подлежит уплате по итогам года = Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период × Ставка налога – Авансовые платежи по налогу на имущество, начисленные за I квартал, полугодие и девять месяцев.

5.2. Порядок расчета налога исходя из кадастровой стоимости имущества в соответствии с п. 7 ст. 382 и подпункта 1п.12 ст. 378.2 НК РФ:

Сумму авансовых платежей по налогу на имущество за отчетный период исходя из кадастровой стоимости определяют по формуле:

Авансовый платеж по налогу на имущество за отчетный период (I квартал, полугодие, девять месяцев) = Кадастровая стоимость имущества на 1 января налогового периода (отчетного года) × Ставка налога / 4.

Сумму налога на имущество по итогам года исходя из кадастровой стоимости определяют по формуле:

Сумма налога на имущество за год = Кадастровая стоимость имущества на 1 января налогового периода (отчетного года) × Ставка налога – Авансовые платежи по налогу на имущество, начисленные за I квартал, полугодие и девять месяцев.

Налоговые льготы по налогу на имущество организаций. Перечень налогоплательщиков, освобожденных от уплаты налога на имущество организаций, в отношении имущества, используемого ими для ведения уставной деятельности, является закрытым. В него входят (ст. 381 НК РФ):

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы;
- религиозные организации;
- 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 процентов, а также созданные ими в качестве единственного собственника организации и учреждения, отвечающие установленным критериям по численности инвалидов и их доле в фонде оплаты труда и целям создания;
- организации фармацевтической отрасли – производители ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;
- организации – в отношении федеральных автомобильных дорог общего пользования и сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью. Перечень имущества, относящегося к указанным объектам, утверждается Правительством Российской Федерации;
- специализированные протезно-ортопедические предприятия;
- коллегии адвокатов, адвокатские бюро и юридические консультации;
- организации со статусом государственного научного центра;
- организации (кроме судостроительных), имеющие статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны (в отношении имущества, учитываемого на балансе, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны, используемого на ее территории и расположенного на этой же территории), в течение десяти лет с месяца, следующего за месяцем постановки на учет указанного имущества;
- организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре "Сколково"»;
- организации, получившие и подтверждающие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре "Сколково"»;
- организации – в отношении объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность, в течение трех лет со дня постановки на учет указанного имущества. Перечень такого имущества утвержден постановлением Правительства РФ;
- судостроительные организации – резиденты промышленно-производственной особой экономической зоны:
 - а) в отношении имущества, учитываемого на их балансе и используемого в целях строительства и ремонта судов, в течение десяти лет с даты регистрации таких организаций в качестве резидента особой экономической зоны;
 - б) в отношении имущества, созданного или приобретенного в целях строительства и ремонта судов, в течение десяти лет с даты постановки на учет указанного имущества, но не более чем в течение срока существования промышленно-производственной особой экономической зоны;

- организации, признаваемые управляющими компаниями особых экономических зон и учитывающие на балансе в качестве объектов основных средств недвижимое имущество, созданное в целях реализации соглашений о создании особых экономических зон, в течение десяти лет с месяца, следующего за месяцем постановки на учет указанного имущества;

- организации – в отношении имущества (включая имущество, переданное по договорам аренды), удовлетворяющего в течение налогового периода одновременно следующим условиям:

- а) имущество расположено во внутренних морских водах Российской Федерации, в территориальном море Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря;

- б) имущество используется при осуществлении деятельности по разработке морских месторождений углеводородного сырья, включая геологическое изучение, разведку, проведение подготовительных работ.

Сроки уплаты. Сроки и порядок уплаты налога на имущество (авансовых платежей) устанавливаются законами субъектов РФ (п. 1 ст. 383 НК РФ).

Если региональным законодательством не предусмотрено иное, то в течение налогового периода организации перечисляют авансовые платежи, а по окончании налогового периода – сумму налога, рассчитанного за год, с учетом ранее начисленных авансовых платежей.

Например, в Москве и Московской области организации должны перечислять авансовые платежи по налогу на имущество не позднее 30 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Итоговую сумму налога нужно уплатить в бюджет не позднее 30 марта года, следующего за отчетным. Такие сроки установлены в статье 3 Закона г. Москвы от 5 ноября 2003 г. № 64 и статье 2 Закона Московской области от 21 ноября 2003 г. № 150/2003-ОЗ.

Отчетность по налогу на имущество. Формы налоговой отчетности по налогу на имущество и порядок их заполнения утверждены приказом ФНС России от 24 ноября 2011 г. № ММВ-7-11/895. По итогам года подают декларацию – не позднее 30 марта следующего года. Отчетность нужно предоставлять:

- по месту нахождения организации;
- по месту нахождения ее обособленных подразделений, имеющих отдельный баланс;
- по месту постановки на учет крупнейшего налогоплательщика;
- по месту нахождения каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога); по месту постановки на учет в налоговом органе постоянного представительства иностранной фирмы;
- по месту нахождения имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения.

Имущество, входящее в состав Единой системы газоснабжения. В отношении имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения, налог (авансовые платежи по налогу) исчисляется исходя из налоговой базы, определенной в целом по субъекту РФ и уплачивается в бюджеты субъектов РФ по фактическому месту нахождения этого имущества.

Фактическим местом нахождения имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения, признается территория соответствующего субъекта РФ, в котором осуществляются добыча, транспортировка, хранение и (или) поставки газа.

Организация-собственник имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения, обязана обеспечить учет указанного имущества с указанием в первичных документах бухгалтерского учета его фактического места нахождения.

Имущество за пределами РФ. Налог на имущество по объекту недвижимости, расположенному за пределами РФ, уплаченному в другом государстве, можно зачесть при уплате налога в России. Если же налог в другом государстве не уплачивался, то в России его платят исходя из среднегодовой стоимости объекта и ставки налога, установленной законом субъекта РФ по месту нахождения организации.

Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета (п. 1 ст. 374 НК РФ).

Налоговая база в отношении имущества, принадлежащего российской организации и расположенного на территории другого государства, определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения (п. 1 ст. 375 НК РФ). Статьей 385 НК РФ установлено, что организация, учитывающая на балансе объекты недвижимого имущества, находящиеся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества.

Российские организации, имеющие недвижимость за рубежом, могут платить налог в иностранном государстве, при этом имея возможность избежать двойного налогообложения при уплате налога в России путем зачета. Порядок проведения зачета указанных сумм регламентируется статьей 386.1 НК РФ.

Для зачета налога на имущество российская организация должна представить в налоговые органы заявление на зачет и документ об уплате налога за пределами территории РФ, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства (п. 2 ст. 386.1 НК РФ). Эти документы подаются в налоговый орган по месту нахождения российского налогоплательщика вместе с налоговой декларацией за налоговый период, в котором был уплачен налог за пределами территории РФ. Сумма к зачету не должна превышать размера

налога на имущество, исчисленного в соответствии с российскими нормами. То есть уменьшается та сумма налога, которая рассчитана в отношении конкретного имущества.

К декларации следует приложить:

- 1) заявление о зачете;
- 2) документ, подтверждающий уплату налога в иностранном государстве, заверенный налоговым органом этого государства.

Если налог на недвижимость в другом государстве не уплачивался, то налог на имущество уплачивается в сумме, исчисленной исходя из налоговой базы в виде среднегодовой стоимости и ставки налога, установленной законом субъекта РФ в соответствии с пунктом 1 статьи 380 Кодекса по месту нахождения организации в РФ.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Какие права предоставлены законодательным (представительным) органам субъектов РФ при установлении транспортного налога?
2. Что является объектом обложения транспортным налогом?
3. Какие транспортные средства не являются объектами налогообложения?
4. Как определяется налоговая база по транспортному налогу?
5. Каковы ставки транспортного налога? Кто их устанавливает?
6. В каком порядке исчисляется и уплачивается транспортный налог?
7. Какие периоды признаны отчётными и налоговым для транспортного налога?
8. Кто является плательщиком налога на имущество организаций?
9. Какое имущество относится к объекту налогообложения?
10. Какие организации освобождаются от уплаты налога на имущество?
11. Как рассчитывается налогооблагаемая база по налогу на имущество организаций?
12. Какие периоды признаются отчётными, а какой – налоговым для налога на имущество организаций?
13. Каковы сроки и порядок уплаты налога на имущество организаций?

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Экономическое содержание налога на имущество организаций, его место и роль в налоговой системе.
2. Федеральные и региональные налоговые льготы по налогу на имущество организаций.
3. Транспортный налог: экономическое значение, порядок исчисления и уплаты.
4. Налог на имущество организаций: особенности механизма исчисления, перспективы развития.
5. Транспортный налог: действующий механизм исчисления и направления совершенствования.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Задание 1. *Укажите варианты правильного ответа. Ответ следует обосновать ссылкой на главу и статью Налогового кодекса РФ.*

1. Кем устанавливается транспортный налог ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) Министерством по налогам и сборам;
- б) Налоговым Кодексом;
- в) Налоговым Кодексом и законами субъектов федерации.

2. Что является объектом налогообложения ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) грузовые и легковые автомобили;
- б) самолеты и вертолеты, теплоходы и яхты;
- в) транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством РФ.

3. Кто является плательщиком транспортного налога ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) юридические лица;
- б) юридические и физические лица;
- в) лица, на которых в соответствии с законодательством зарегистрированы транспортные средства.

4. От чего зависит налоговая база по автомобилям при расчете транспортного налога ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в зависимости от страны изготовителя;
- б) в зависимости от срока службы автомобиля;
- в) в зависимости от мощности автомобиля в л.с.

5. Имеют ли право органы власти субъекта федерации на произвольное установление ставки транспортного налога ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) да;
- б) имеют право изменять ставку в 3 раза в сторону повышения;
- в) имеют право изменять ставку в 5 раз в любую сторону;
- г) нет.

6. Налог на имущество организаций устанавливается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) Налоговым кодексом РФ;
- б) Бюджетным кодексом РФ;

- в) законами субъектов федерации;
- г) Налоговым кодексом РФ и законами субъектом федерации.

7. Кто является налогоплательщиком налога на имущество организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) российские организации;
- б) российские организации и индивидуальные предприниматели;
- в) российские организации и иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство или имеющие имущество на территорию РФ.

8. Что является объектом налогообложения налогом на имущество организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) основные фонды и нематериальные активы;
- б) основные фонды и оборотные активы;
- в) движимое и недвижимое имущество, учитываемое в балансе в качестве объектов основных средств.

9. Как рассчитывается налоговая база по налогу на имущество организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения;
- б) как среднегодовая стоимость основных фондов;
- в) как среднегодовая стоимость основных и оборотных фондов.

10. По какой стоимости учитывается имущество организаций в целях налогообложения налогом на имущество ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) по первоначальной;
- б) по остаточной.

11. Какова величина налогового периода по налогу на имущество организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) год;
- б) месяц;
- в) квартал.

12. Если по налогу на имущество организаций предусматривается отчетный период, то какова его длина ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не предусматривается;
- б) квартал, полугодие, 9 месяцев;
- в) квартал;
- г) месяц.

13. Кем устанавливается налоговая ставка по налогу на имущество организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) Налоговым кодексом РФ;
- б) Бюджетным кодексом РФ;
- в) Федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год;
- г) законами субъектов федерации в пределах не более 2,2%.

14. Предусматриваются ли налоговые льготы по налогу на имущество организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) да;
- б) нет.

15. В какой бюджет уплачивается налог на недвижимое имущество обособленного подразделения организаций ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) в бюджет региона, где зарегистрировано основное подразделение организации;
- б) в бюджет региона, где зарегистрировано обособленное подразделение организации;
- в) в бюджет региона по местонахождению объекта недвижимого имущества.

16. Если транспортное средство было зарегистрировано и снято с регистрации в течение одного месяца, то транспортный налог ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не уплачивается;
- б) уплачивается за один месяц;
- в) уплачивается за весь год.

17. Какие элементы налога на имущество вправе устанавливать региональные власти ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) объекты налогообложения и ставки;
- б) список налогоплательщиков и ставки;
- в) льготы и ставки налога в пределах, определенных НК РФ.

18. Объектами, не подлежащими обложению транспортным налогом, являются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) автомобиль мощностью 72 л.с.;
- б) молоковоз, которым владеет совхоз;
- в) мотоцикл;
- г) яхта.

19. Объектами, подлежащими обложению транспортным налогом, являются ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) мотоблок;

- б) вертолет в использовании гражданина;
- в) плот для сплава по реке;
- г) мотоцикл с объемом двигателя 40 куб. см.

20. Соотнесите объект обложения и налоговую базу:

1. вертолет	• единица
2. самолет с реактивным двигателем	• мощность
3. автомобиль	• грузоподъемность
4. парусная яхта	• сила тяги

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. Рассчитайте налог на имущество за текущий год, если срок полезного использования 50 месяцев.

Условие задачи:

В декабре прошлого года организация приобрела основное средство по цене 708 тыс. рублей (в т.ч. НДС) и ввела его в эксплуатацию.

Задача 2. Определите размер авансового платежа за первый квартал.

Условие задачи:

Главный бухгалтер ООО «Нефтехим» Иванова О.К. 1 апреля впервые заполнила декларацию по налогу на имущество за 1 квартал.

В бухгалтерском учете ООО «Нефтехим» числятся основные средства, остаточная стоимость которых составляет на:

1 января – 1 755 000 руб., в том числе стоимость недвижимости – 1 130 000 руб.;

1 февраля – 1 955 000 руб., в том числе стоимость недвижимости – 1 100 000 руб.;

1 марта – 1 950 000 руб., в том числе стоимость недвижимости – 1 070 000 руб.;

1 апреля – 1 901 250 руб., в том числе стоимость недвижимости – 1 040 000 руб.

Ставка налога на имущество организаций составляет 2,2%.

Задача 3. Требуется:

1. Определить сумму авансового платежа налога на имущество за первый квартал.

2. Указать срок уплаты налога в бюджет.

Условие задачи:

Для исчисления налога на имущество организация за первый квартал текущего года имеет следующие данные:

№ п/п	Показатели	Ед. измерения	Значение показателя
1.	Стоимость движимого и недвижимого имущества, учитываемая на балансе в качестве основных средств составила: Январь Февраль Март Апрель	тыс. руб.	126 350 128 600 128 300 230 800
2.	Сумма начисленной амортизации: Январь Февраль Март Апрель	тыс. руб.	24 300 48 800 60 300 82 700
3.	Годовая ставка налога на имущество, установленная Законом области «О налоге на имущество организаций»	%	2,2

Задача 4. Требуется:

1. Исчислить транспортный налог по видам транспортных средств.
2. Определить общую сумму налога, подлежащую уплате в бюджет.

Условие задачи:

Для исчисления транспортного налога организация имеет следующие данные за истекший налоговый период:

№ п/п	Показатели	Ед. измерения	Значение показателя
1.	Количество транспортных средств, зарегистрированных на 01.01 истекшего года: – грузовые автомобили с мощностью двигателя 250 л. с.; – легковые автомобили с мощностью двигателя 100 л. с.	ед. ед.	18 6
2.	Приобретен, зарегистрирован, а затем продан и снят с учета в течение апреля месяца легковой автомобиль с мощностью двигателя 130 л.с.	ед.	1
3.	Ставки транспортного налога: – грузовые автомобили – легковые автомобили с мощностью двигателя: – до 100 л.с.; – свыше 100 л.с.	руб. руб. руб.	? ? ?

Задача 5. Рассчитать суммы авансовых платежей по налогу на имущество ОАО «Процессинг» за I, II, III кварталы и сумму, которую следует перечислить в бюджет по окончании налогового периода.

Условие задачи:

В соответствии с Законом региона «О налоге на имущество организаций» предусмотрено начисление и внесение авансовых платежей по ставке 2,2%. Ос-

таточная стоимость имущества в соответствии с данными финансовой отчётности ОАО «Процессинг» составила:

Дата	Сумма, млн руб.	Дата	Сумма, млн руб.	Дата	Сумма, млн руб.
На 01.01. отчетного года	240	На 01.05. отчетного года	224	На 01.09. отчетного года	208
На 01. 02. отчетного года	236	На 01.06. отчетного года	220	На 01.10. отчетного года	204
На 01.03. отчетного года	232	На 01.07. отчетного года	216	На 01.11. отчетного года	200
На 01.04. отчетного года	228	На 01.08. отчетного года	212	На 01.12. отчетного года	196
На 01.01. года, следующего за отчетным годом					192

Задача 6. Рассчитать налог на имущество ООО «Нефть» за каждый отчетный период и за налоговый период (2017 г.), если ставка налога в данном субъекте РФ – 1,7% стоимости налогооблагаемого имущества.

Условие задачи:

Остаточная стоимость имущества в соответствии с данными финансовой отчётности ОАО «Нефть» составила:

Дата	Сумма, млн руб.	Дата	Сумма, млн руб.
На 01.01.2017	280	На 01.08.2017	145
На 01. 02.2017	250	На 01.09.2017	135
На 01.03.2017	220	На 01.10.2017	180
На 01.04. 2017	230	На 01.11.2017	210
На 01.05.2017	250	На 01.12.2017	220
На 01.06.2017	260	На 01.01.2018	210
На 01.07.2017	150		

Глава 7.

ПРОЧИЕ КОРПОРАТИВНЫЕ ПЛАТЕЖИ В НЕФТЕГАЗОВОМ КОМПЛЕКСЕ

К прочим корпоративным платежам в рамках изучения дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» следует отнести: государственную пошлину; страховые взносы в государственные социальные внебюджетные фонды РФ и страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний («Взносы на травматизм»).

7.1. Государственная пошлина

Государственная пошлина установлена и регулируется главой 25.3 НК РФ. Она относится к федеральным платежам, то есть органы власти в регионах не имеют права на своем уровне устанавливать какие-либо нормы, касающиеся госпошлины. При этом в Кодексе предусмотрено, что государственная пошлина взимается при обращении плательщика сбора исключительно в государственные органы, органы местного самоуправления, в другие органы и к должностным лицам, которые уполномочены федеральными или региональными законами, или же нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.

Поскольку государственная пошлина является сбором, включенным в российскую налоговую систему, то на порядок ее исчисления и уплаты в бюджет распространяются все положения, установленные НК РФ. При этом необходимо подчеркнуть, что государственная пошлина была включена в налоговую систему с первых лет ее формирования, несмотря на то что из системы налогов за непродолжительную историю были исключены или переведены в категорию неналоговых платежей многочисленные налоги и сборы. Дадим определение и рассмотрим порядок ее исчисления и уплаты в бюджет.

Государственная пошлина (или «госпошлина») (ст. 333.16. НК РФ) – это сбор, взимаемый с организаций или граждан при обращении в госорганы за совершением каких-либо юридически значимых действий.

Объект госпошлины. Объектом госпошлины являются юридически значимые действия. Отметим, что эти юридически значимые действия перечислены законодательством:

- 1) рассмотрение заявлений и жалоб в судах общей юрисдикции;

2) рассмотрение дел в арбитражных судах при разрешении споров в сфере хозяйственной деятельности;

3) совершение нотариальных действий;

4) юридически значимые действия, совершаемые органами ЗАГС;

5) государственная регистрация хозяйствующих субъектов (фирм и индивидуальных предпринимателей);

6) совершение прочих юридически значимых действий (например, выдача паспорта, регистрация транспортного средства и т.п.).

Следует отметить, что по каждому из них установлен свой размер госпошлины – он и только он является платой за нужное организации или гражданину действие.

Плательщики (ст. 333.17. НК РФ). Плательщиками государственной пошлины являются юридические и физические лица, если они:

➤ обращаются за совершением юридически значимых действий в органы, уполномоченные на их совершение;

➤ выступают ответчиками в судах (любого уровня), где решение принято не в их пользу, а истец по делу освобожден от уплаты госпошлины.

Самый простой пример: оплата пошлины при подаче заявления на брак или развод в ЗАГС, при получении копии свидетельства о рождении и т.д.

В том случае, если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько лиц, не имеющих права на льготы, государственная пошлина уплачивается каждым из них в равных долях. В случае же, если среди лиц, обратившихся за совершением юридически значимого действия или за выдачей документа, одно лицо или несколько лиц освобождены от уплаты пошлины, ее размер, подлежащий уплате в соответствующий бюджет, уменьшается пропорционально количеству лиц, имеющих право на льготы. В этом случае оставшая часть государственной пошлины уплачивается одним или несколькими лицами, не имеющими права на льготы.

В связи с широким толкованием действий, подлежащих обложению пошлиной, законодательством установлен достаточно большой (при этом закрытый) перечень объектов взимания пошлины. Всего Кодексом предусмотрено более ста видов юридически значимых действий, облагаемых государственной пошлиной. В частности, государственная пошлина взимается:

– с исковых и иных заявлений и жалоб, подаваемых в суды общей юрисдикции, мировым судьям, в арбитражные суды, в Конституционный суд РФ и конституционные (уставные) суды субъектов РФ;

– за выдачу документов вышеперечисленными судами, учреждениями и органами;

– за совершение нотариальных действий нотариусами государственных нотариальных контор или уполномоченными на то должностными лицами органов исполнительной власти, органов местного самоуправления;

– за государственную регистрацию актов гражданского состояния и другие юридически значимые действия, совершаемые органами записи актов гражданского состояния и другими государственными органами;

– за государственную регистрацию юридических лиц, в том числе государственную регистрацию изменений, вносимых в учредительные документы юридических лиц;

– и другие юридически значимые действия.

Налоговая база. Налоговая база определяется отдельно по каждому объекту обложения государственной пошлиной. Например, при подаче иска в суд общей юрисдикции или в арбитражный суд налоговой базой является цена иска.

Ставки государственной пошлины (333.19 – 333.33 НК РФ). Законодательством установлены индивидуальные размеры (ставки) государственной пошлины в зависимости от органов и организаций, совершающих юридически значимые действия, а также от характера этих сделок или выдаваемых документов. Установлены как специфические, так и адвалорные, а также смешанные ставки налогообложения. При этом преобладающую роль играют специфические (твердые) ставки, установленные в рублях. Все размеры установлены в статьях 333.19 – 333.33 НК РФ. Особенности уплаты госпошлины по различным основаниям регулируются статьями 333.20 – 333.34 НК РФ.

Льготы по уплате госпошлины (ст. 333.35 НК РФ). Налоговым кодексом РФ установлены льготы по уплате государственной пошлины для отдельных категорий физических лиц и организаций. Этот список довольно большой. Он содержится в статье 333.35 НК РФ. Также льготы и освобождения от уплаты госпошлины по конкретным видам нотариальных действий, госрегистрацию и обращение в суд определены в статьях 333.36 – 333.39 НК РФ.

Порядок и сроки уплаты (ст. ст. 333.18; 333.34; 333.32; 333.29 НК РФ). Государственная пошлина уплачивается по месту совершения юридически значимого действия в наличной или безналичной форме. Документ, подтверждающий уплату:

Квитанция – если пошлина уплачена наличными. Квитанция выдается либо банком, либо должностным лицом или кассой госоргана, в который производилась оплата.

Платежное поручение с отметкой банка – если пошлина уплачена в безналичной форме.

Иностранные организации, иностранные граждане и лица без гражданства уплачивают государственную пошлину в общем порядке. Отсрочка или рассрочка уплаты госпошлины предоставляется по ходатайству заинтересованного лица на срок до одного года. Проценты в случае рассрочки не начисляются.

Государственная пошлина оплачивается либо до совершения юридически значимых действий в пользу юридических лиц, либо непосредственно в момент обращения юридическим лицом за совершением юридически значимых действий. Налоговым кодексом указаны такие сроки уплаты пошлины:

- при обращении в суды – до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, жалобы;
- проигравшие судебный спор ответчики – в 10-дневный срок со дня вступления решения суда в законную силу;

- при обращении за совершением нотариальных действий – до совершения нотариальных действий;
- при обращении за выдачей документов (дубликатов) – до выдачи этих документов (дубликатов);
- при обращении за проставлением апостиля – до проставления апостиля;
- при обращении за государственной регистрацией прав, ограничений, договоров и т.д. – до подачи соответствующих заявлений, а если они были поданы в электронном виде – до принятия их к рассмотрению;
- при совершении иных юридически значимых действий – до подачи заявлений и (или) документов на совершение таких действий либо до подачи соответствующих документов.

Налоговый период. Налоговый период применительно к госпошлине, как правило, отсутствует, что объясняется установленными НК РФ сроками ее уплаты. Однако есть исключение – пошлина взимается в десятидневный срок со дня вступления в законную силу решения суда, если организация (физические лица) выступают ответчиками в судах и решение суда принято не в их пользу, а истец освобожден от уплаты госпошлины

Порядок возврата или зачета уплаченной пошлины (ст. 333.40. НК РФ). Налоговым кодексом установлен соответствующий порядок и основания для возврата или зачёта уплаченной государственной пошлины. Уплаченную госпошлину можно вернуть полностью в следующих случаях:

- Если она переплачена (сумма оплаты больше, чем установленный размер пошлины).
- Если суд вернул заявление или жалобу, отказав в рассмотрении. Если нотариус отказал в совершении нотариальных действий.
- Если лицо отказывается от совершения действия, за которое уплачена госпошлина, до обращения в госорган.
- И в некоторых других случаях.

При заключении мирового соглашения до принятия решения арбитражным судом истцу возвращается только 50% суммы уплаченной им государственной пошлины.

Однако не возвращается пошлина, уплаченная за государственную регистрацию прав на недвижимое имущество, сделок с ним, в случае отказа в государственной регистрации.

Для возврата суммы госпошлины необходимо в течение 3 лет со дня ее уплаты подать заявление в тот государственный орган, который совершает действия, за которые эта пошлина уплачена. К заявлению нужно приложить квитанцию с подтверждением оплаты. Вернуть излишне уплаченную сумму должны в течение 1 месяца.

Следует обратить внимание, что государственная пошлина не уплачивается, если внесение изменений в документ вызвано ошибкой, допущенной по вине органа или должностного лица, выдавшего документ.

Судам общей юрисдикции, мировым судьям, арбитражным судам, Конституционному суду РФ и конституционным (уставным) судам субъектов РФ предоставлено право освобождать плательщика от уплаты госпошлины исходя из его имущественного положения.

Источник уплаты государственной пошлины. Источник уплаты государственной пошлины дифференцируется в зависимости от конкретной цели ее уплаты. Например, государственная пошлина, уплаченная при судебных разбирательствах, относится на прочие расходы хозяйствующего субъекта, не включаемые в себестоимость готовой продукции (товаров, работ, услуг).

7.2. Страховые взносы

Страховые взносы – это обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.

В соответствии с Налоговым кодексом страховыми взносами также признаются взносы, взимаемые с организаций в целях дополнительного социального обеспечения отдельных категорий физических лиц (п. 3 ст. 8 НК РФ).

Страховые взносы регулируются Налоговым кодексом разделом XI «Страховые взносы», главой 34 «Уплата страховых взносов» с 1 января 2017 г. В период с 2010 по 2017 гг. страховые взносы регулировались Федеральным законом от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».

С 1 января 2017 г. Фонд социального страхования (ФСС РФ), Пенсионный фонд России (ПФ РФ) и Фонд обязательного медицинского страхования (ФОМС РФ) перешли под управление финансового ведомства, а в частности Федеральной налоговой службы. ФНС на основании Федерального закона от 03.07.2016 № 243-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» переданы полномочия по администрированию страховых взносов, в том числе по проведению контрольных мероприятий, применению мер государственного принуждения (штрафы, взыскание недоимки).

Необходимо отметить, данная передача в полном объеме сохранит права на обязательное социальное страхование и не отразится на обеспечении пенсионных прав граждан. Суммы страховых взносов, поступающие за застрахованное лицо в Пенсионный фонд РФ, как и раньше, будут учитываться на индивидуальных лицевых счетах граждан (Письмо Минфина РФ от 13.04.2016 № 03-04-05/21124). Основное назначение страховых взносов осталось прежним – обеспечить мобили-

зацию средств для реализации права граждан России на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь.

Основными целями передачи страховых взносов на администрирование налоговым органам явились:

- ✓ усиление платежной дисциплины при осуществлении расчетов с фондами;
- ✓ усовершенствование порядка исчисления и уплаты страховых взносов в ПФ РФ, ФСС РФ и ФОМС РФ.

Также есть так называемые взносы на травматизм (страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний), их администрирует ФСС РФ. Взносам на травматизм посвящен отдельный материал в данной главе.

Плательщики страховых взносов (ст.419 НК РФ). Плательщиками страховых взносов (далее – плательщики) признаются лица, являющиеся страхователями в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования. К плательщикам страховых взносов относятся:

- организации, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам;
- индивидуальные предприниматели, адвокаты, арбитражные управляющие, оценщики, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой (работающие «на себя» и не осуществляющие выплат другим физическим лицам).

К элементам обложения страховых взносов, согласно ст. 18.2. НК РФ относятся:

- 1) объект обложения страховыми взносами;
- 2) база для исчисления страховых взносов;
- 3) расчетный период;
- 4) тариф страховых взносов;
- 5) порядок исчисления страховых взносов;
- 6) порядок и сроки уплаты страховых взносов.

Рассмотрим более подробно элементы обложения страховых взносов в рамках учебника «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» с точки зрения организаций.

Объект обложения страховыми взносами (ст.420 НК РФ). Объектом обложения признаются выплаты организаций и иные вознаграждения, начисляемые в пользу физических лиц:

- 1) в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;
- 2) по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;
- 3) по договорам об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства, издательским лицензионным договорам, лицензионным договорам о предоставлении права использования произведения науки, литературы, искусства, в том числе вознаграждения, начисляемые организациями по управлению правами на коллективной основе в пользу авторов произведений по договорам, заключенным с пользователями.

Не признаются объектом обложения страховыми взносами:

✓ выплаты и иные вознаграждения в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), и договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав). Например, договоры купли-продажи, аренды, ссуды, займа и т.п. Однако есть исключения, это – договора авторского заказа, договора об отчуждении исключительного права на произведение науки и т.п.;

✓ выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, являющихся иностранными гражданами или лицами без гражданства, по трудовым договорам, заключенным с российской организацией для работы в ее обособленном подразделении, место расположения которого находится за пределами территории РФ, или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), исполнение которого также происходит за пределами территории РФ;

✓ выплаты на возмещение расходов добровольца в рамках исполнения гражданско-правового договора, заключенного в соответствии с ФЗ от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» за исключением расходов на питание в размере, превышающем нормы суточных;

✓ выплаты в связи с подготовкой и проведением в РФ чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г.

База для начисления страховых взносов (ст. 421 НК РФ). Базой для начисления страховых взносов является фонд оплаты труда (ФОТ). Это сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц (за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами). База для начисления страховых взносов:

✓ база определяется отдельно в отношении каждого физического лица;

✓ сумма облагаемой базы рассчитывается по истечении каждого календарного месяца нарастающим итогом с начала расчетного периода по соответствующий месяц.

Для стимулирования процесса вывода зарплаты из тени и отказа от страховых и кредитно-деPOSITных схем с 2011 г. установлена регрессивная шкала платежей по социальным взносам. Существует предел облагаемой базы, который ежегодно меняется на обязательное пенсионное страхование и для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Предельная величина базы для начисления страховых взносов с учетом ежегодной индексации устанавливается Правительством РФ. В 2016 г. ее величина составляла:

для начисления страховых взносов по временной нетрудоспособности и в связи с материнством – 718 000 рублей;

для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – 796 000 рублей.

С сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, превышающих установленную на соответствующий расчетный период предельную

величину базы для исчисления страховых взносов, определяемую нарастающим итогом с начала расчетного периода, страховые взносы не взимаются.

Предельную базу по взносам считают по каждому работнику в отдельности нарастающим итогом начиная с январских выплат. При расчете базы учитываются вознаграждения, выплаченные как в денежной, так и в натуральной форме. База по выплатам в натуральной форме определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст.105.3 НК РФ.

При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, акцизов и исключается частичная оплата физическим лицом стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг.

Предельная величина базы для начисления страховых взносов округляется до полных тысяч рублей. При этом сумма 500 рублей и более округляется до полной тысячи рублей, а сумма менее 500 рублей отбрасывается.

Предельная величина базы для начисления медицинских взносов отсутствует. Это значит, что платить взносы нужно со всех выплат без ограничения по сумме.

Расчетный и отчетный периоды (ст. 423 НК РФ). Для плательщиков страховых взносов установлены периоды для подведения итогов по уплате взносов – расчетный и отчетный периоды. Расчетным периодом по страховым взносам признается календарный год. По его итогам завершается формирование базы по страховым взносам за год.

Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев, календарный год. По итогам отчетных периодов страхователи, которые производят выплаты физическим лицам, обязаны представлять в органы контроля расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам.

Тарифы страховых взносов (ст.425 и 426 НК РФ). В соответствии с НК РФ тариф страхового взноса представляет собой величину страхового взноса на единицу измерения базы для исчисления страховых взносов.

Тарифы страховых взносов согласно ст. 425 НК РФ с 2019 г. устанавливаются в следующих размерах:

- 1) на обязательное пенсионное страхование в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования – 26%;

- 2) на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования – 2,9%;

на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ (за исключением высококвалифицированных специалистов в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ «О правовом положении ино-

странных граждан в Российской Федерации)), в пределах установленной предельной величины базы по данному виду страхования – 1,8 процента;

3) на обязательное медицинское страхование – 5,1%.

В 2017–2018 гг. для компаний сохранены переходные тарифы по страховым взносам:

1) на обязательное пенсионное страхование:

в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – 22%;

свыше установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – 10%;

2) на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования – 2,9%;

на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в РФ (за исключением высококвалифицированных специалистов в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации»)), в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования – 1,8 процента;

3) на обязательное медицинское страхование – 5,1%.

Статьей 428 НК РФ предусмотрены дополнительные тарифы в ПФ РФ к вознаграждению застрахованных лиц, имеющих право на досрочное назначение пенсии в соответствии с Федеральным законом № 400-ФЗ от 28.12.2013 г. Если не проведена специальная оценка условий труда и нет действующей аттестации рабочих мест, то дополнительный тариф страховых взносов в ПФ РФ составляет 9% или 6% к сумме начисленного вознаграждения без учета предельной величины, в зависимости от категории будущих пенсионеров-досрочников.

В случае проведенной специальной оценки условий труда или действующей аттестации рабочих мест в зависимости от присвоенного подкласса условий труда дополнительные тарифы в ПФ РФ зависят от присвоенного класса условий труда и находятся в интервале от 2% до 8% без учета предельной величины вознаграждения.

Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты страховых взносов. В течение расчетного периода по итогам каждого календарного месяца компании обязаны производить исчисление и уплату страховых взносов исходя из базы для исчисления страховых взносов с начала расчетного периода до окончания соответствующего календарного месяца и тарифов страховых взносов за вычетом сумм страховых взносов, исчисленных с начала расчетного периода по предшествующий календарный месяц включительно.

Компании обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты. Сумма страхо-

вых взносов исчисляется и уплачивается компаниями отдельно в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, страховых взносов на обязательное медицинское страхование.

Платить взносы в ФНС компаниям нужно ежемесячно. Крайний срок – не позднее 15-го числа каждого месяца. Если дата уплаты выпала на выходной или праздник, срок уплаты переносится на ближайший рабочий день (п. 4 ст. 430 НК РФ).

Ежеквартально компании должны отчитываться о сумме начисленных и уплаченных взносов. Отчет заполнять нужно нарастающим итогом. Отчитаться по страховым взносам следует не позднее 30 числа месяца, следующего за отчетным. При этом нет разделения сроков в зависимости от формы подачи отчета. Отчет и на бумаге, и в электронном виде, согласно НК РФ, следует сдавать в единый день. Если последний день подачи отчета по взносам будет выпадать на выходной или праздник, срок переносится на ближайший рабочий день. Обязательно электронные расчеты по страховым взносам должны сдавать компании, у которых численность работников превышает 25 человек (п. 10 ст. 431 НК РФ).

В случае, если в представляемом расчете сведения о совокупной сумме страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, исчисленных компанией за расчетный (отчетный) период, не соответствуют указанной в данном расчете сумме исчисленных страховых взносов на обязательное пенсионное страхование по каждому застрахованному физическому лицу, такой расчет считается непредставленным, о чем компании не позднее дня, следующего за днем представления расчета, направляется соответствующее уведомление. В течение пяти дней с момента получения уведомления плательщик страховых взносов должен внести исправления и только тогда расчет будет считаться принятым первоначальной датой.

Согласно НК РФ проверки правильности заявленных расходов, на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством проводятся территориальными органами Фонда социального страхования РФ в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (далее Закон 255-ФЗ). Если сумма расходов превышает начисленные взносы, то после проверки правильности расходов территориальным органом ФСС РФ, полученная разница подлежит зачету налоговым органом в счет предстоящих платежей, либо возмещению в порядке, прописанном в Законе 255-ФЗ.

Таким образом, камеральную проверку по одному и тому же расчету будут проводить сразу два контролирующих органа – ФНС и отделение ФСС РФ.

Льготы по страховым взносам. К льготам по страховым взносам относятся:

➤ суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, которые перечислены в статье 422 НК РФ и

➤ пониженные тарифы страховых взносов, в соответствии со ст. 427 НК РФ (Приложение 13).

К суммам, не подлежащим обложению страховыми взносами относятся:

1) государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством РФ, законодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления, в том числе пособия по безработице, а также пособия и иные виды обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию;

2) все виды установленных законодательством РФ компенсационных выплат (в пределах норм), связанных:

- с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

- с бесплатным предоставлением жилых помещений, оплатой жилого помещения и коммунальных услуг или соответствующего денежного возмещения;

- с оплатой стоимости или выдачей полагающегося натурального довольствия;

- с увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск, суммы выплат в виде выходного пособия и среднего месячного заработка на период трудоустройства в части, превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка или шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также компенсации руководителю, заместителю руководителя и главному бухгалтеру организации в части, превышающей трехкратный размер среднего месячного заработка;

- с возмещением расходов на профессиональную подготовку, переподготовку и повышение квалификации работников;

- с расходами физического лица в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера;

- с выполнением физическим лицом трудовых обязанностей, в том числе в связи с переездом на работу в другую местность, за исключением выплат в денежной форме за работу с тяжелыми, вредными и (или) опасными условиями труда, кроме компенсационных выплат в размере, эквивалентном стоимости молока или других равноценных пищевых продуктов;

3) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками:

- физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством в целях возмещения причиненного им материального ущерба или вреда их здоровью, а также физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории РФ;

- работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

- работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, установлении опеки над ребенком, выпла-

чиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения), установления опеки, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка;

4) суммы страховых платежей (взносов) по обязательному страхованию работников, осуществляемому плательщиком в порядке, установленном законодательством РФ, суммы платежей (взносов) плательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц, суммы платежей (взносов) плательщика по договорам на оказание медицинских услуг работникам, заключаемым на срок не менее одного года с медицинскими организациями, имеющими соответствующие лицензии на осуществление медицинской деятельности, выданные в соответствии с законодательством Российской Федерации, суммы платежей (взносов) плательщика по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица, а также суммы пенсионных взносов плательщика по договорам негосударственного пенсионного обеспечения;

5) взносы работодателя, уплаченные плательщиком в соответствии с Федеральным законом от 30 апреля 2008 г. № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений», в размере уплаченных взносов, но не более 12 000 рублей в год в расчете на каждого работника, в пользу которого уплачивались взносы работодателя;

6) стоимость проезда работников к месту проведения отпуска и обратно и стоимость провоза багажа весом до 30 килограммов, оплачиваемые плательщиком страховых взносов лицам, работающим и проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в соответствии с законодательством РФ;

7) стоимость форменной одежды и обмундирования, выдаваемых работникам в соответствии с законодательством РФ, а также государственным служащим федеральных органов государственной власти бесплатно или с частичной оплатой и остающихся в их личном постоянном пользовании;

8) стоимость льгот по проезду, предоставляемых законодательством Российской Федерации отдельным категориям работников;

9) суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие 4 000 рублей на одного работника за расчетный период;

10) суммы платы за обучение работников по основным профессиональным образовательным программам и дополнительным профессиональным программам;

11) суммы, выплачиваемые плательщиками своим работникам на возмещение затрат по уплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения;

12) суммы выплат и иных вознаграждений по трудовым договорам и гражданско-правовым договорам, в том числе по договорам авторского заказа

в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории РФ, за исключением сумм выплат и иных вознаграждений в пользу таких лиц, признаваемых застрахованными лицами в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования;

13) суммы суточных, выплачиваемые в соответствии с законодательством РФ, но не более 700 рублей за каждый день нахождения в командировке на территории РФ и не более 2 500 рублей за каждый день нахождения в заграничной командировке, а также фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы на проезд до места назначения и обратно, сборы за услуги аэропортов, комиссионные сборы, расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа, расходы по найму жилого помещения, расходы на оплату услуг связи, взносы за выдачу (получение) и регистрацию служебного заграничного паспорта, взносы за выдачу (получение) виз, а также расходы на обмен наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту. Аналогичный порядок обложения страховыми взносами применяется к выплатам, производимым физическим лицам, находящимся во властном (административном) подчинении организации, а также членам совета директоров или любого аналогичного органа компании, прибывающим для участия в заседании совета директоров, правления или другого аналогичного органа этой компании; и др.

14) и др. суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, полный список которых представлен в статье 422 НК РФ.

7.3. Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний («Взносы на травматизм»)

Основание и правовые основы. Страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – это предоставление работнику гарантий о защите его имущественных интересов в случае, если он на производстве получит вред своему здоровью.

Чтобы обеспечить эти гарантии, работодатель платит за работников специальные страховые взносы (они еще называются «взносы на травматизм»). Эти взносы являются неналоговыми платежами, хотя с налогами очень похожи: они уплачиваются в обязательном порядке, их устанавливает государство, а за неуплату этих взносов работодатель несет ответственность перед контролирующими органами.

Основной акт правового регулирования страхования от производственного травматизма – Федеральный закон от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний». Он определяет субъекты страхования, объект, базу для начисления взносов, порядок их расчета и уплаты и т.д.

Страхователи и застрахованные. Платить страховые взносы на травматизм обязаны:

- российские организации;
- иностранные организации, которые ведут деятельность на территории РФ и нанимают на работу российских граждан;
- физические лица, нанимающие лиц, подлежащих данному виду страхования.

Организационно-правовая форма страхователей, форма собственности и применяемый ими режим налогообложения значения не имеют. Есть один нюанс, связанный с иностранными компаниями. Если иностранная компания работает в России, то она становится страхователем по взносам на травматизм только в том случае, если нанимает российских работников.

Уплачивать страховые взносы нужно за следующих лиц:

1. Физические лица, работающие по трудовому договору.
2. Физические лица, выполняющие работу по гражданско-правовому договору, если в договоре зафиксировано, что заказчик обязан платить за работника страховые взносы в ФСС РФ.
3. Физические лица, осужденные к лишению свободы и привлекаемые к труду страхователем.

Какие факторы не влияют на обязанность работодателя уплачивать страховые взносы на травматизм за своих работников:

- Гражданство работника – уплачивать взносы нужно за россиян, иностранцев и лиц без гражданства.
- Место работы – уплачивать взносы нужно за своих работников, где бы они ни работали – в России или за границей.
- Режим работы – уплачивать взносы нужно за работников, работающих постоянно, временно, сезонно или даже по совместительству.

Учет страхователей. Работодатели, имеющие работников, должны обязательно зарегистрироваться в качестве страхователей в ФСС РФ.

Организации встают на учет:

- ✓ по месту своего нахождения;
- ✓ по месту нахождения обособленных подразделений, которые имеют отдельный баланс, расчетный счет и начисляют выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц.

Объект и база для начисления страховых взносов. Объектом обложения страховыми взносами являются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц в рамках трудовых отношений и гражданско-правовых договоров.

Взносы с выплат по гражданско-правовым договорам страхователь исчисляет только в том случае, если это предусмотрено самим договором.

Базой для исчисления взносов является сумма выплат в пользу физического лица, которые облагаются страховыми взносами (за исключением необлагаемых выплат, перечисленных в Федеральном законе № 125-ФЗ, ст. 20.2). Если расчеты с физлицом производятся в натуральной форме, то для определения базы нужно

посчитать стоимость таких товаров, работ или услуг. Если расчеты – в валюте, то нужно пересчитать сумму в рубли по курсу ЦБ РФ на дату получения дохода сотрудником.

Тарифы взносов на производственный травматизм. Размеры тарифа зависят от класса профессионального риска, к которому относится основной вид деятельности страхователя, и колеблются в пределах от 0,2% до 8,5% к суммам выплат и иных вознаграждений, начисленным в пользу застрахованных лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам (Приложение 14).

Класс профессионального риска, к которому относится основной вид деятельности, определяется по Классификации видов экономической деятельности, утвержденной приказом Минтруда России от 25.12.2012 № 625н. «Об утверждении Классификации видов экономической деятельности по классам профессионального риска». Впервые он присваивается компании при ее регистрации в ФСС РФ. Всего выделено 32 класса профессионального риска. Они отражают уровни производственного травматизма, профессиональной заболеваемости и расходов на обеспечение по страхованию, сложившиеся по видам деятельности. К I классу, например, отнесены такие виды экономической деятельности компаний НГК, как: добыча природного газа и газового конденсата; транспортирование по трубопроводам нефти и нефтепродуктов; транспортирование по трубопроводам газа. Тариф страховых взносов для I класса профессионального риска – 0,2%. К наибольшему профессиональному риску в нефтегазовой отрасли отнесены добыча сырой нефти и нефтяного (попутного) газа; извлечение фракций из нефтяного (попутного) газа (30 класс, тариф страховых взносов – 7,4%). Класс профессионального риска определяют в зависимости от основного вида деятельности организации и видов деятельности ее обособленных и самостоятельных структурных подразделений.

Страхователи-организации должны ежегодно подтверждать основной вид экономической деятельности, за исключением года, когда организация была создана. Основным считается тот вид деятельности, который по итогам предыдущего года имеет наибольший удельный вес в общем объеме выпущенной продукции и оказанных услуг. Если компания не подтвердит основной вид деятельности, взносы на травматизм рассчитываются по тарифу самого опасного из видов деятельности, указанных в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ).

К страховому тарифу согласно классу профессионального риска орган ФСС РФ может назначить скидку или надбавку. Скидка уменьшает тариф, надбавка, соответственно, увеличивает. Скидки и надбавки назначаются с учетом состояния охраны труда и расходов на обеспечение по страхованию. Максимальный размер как скидки, так и надбавки не может быть более 40% от тарифа. Порядок установления скидок и надбавок к страховому тарифу регулируется Правилами, которые утверждены постановлением Правительства РФ от 30.05.2012 № 524 «Об утверждении Правил установления страхователям скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний». Чтобы получить такую скидку, страхователь

должен подать соответствующее заявление в ФСС РФ. Отметим самое важное – обязательные условия для назначения скидки:

- Отсутствие в предшествующем финансовом году страхового случая со смертельным исходом, произошедшего не по вине третьих лиц.
- Ведение финансово-хозяйственной деятельности в течение не менее чем трех лет с даты регистрации до года, в котором рассчитывается скидка.
- Своевременная уплата текущих страховых взносов.
- Отсутствие задолженности по взносам.

Если все требования соблюдены, то ФСС РФ рассчитает размер скидки и не позднее 1 декабря примет решение об ее установлении на следующий год.

Страховые выплаты. Страховые выплаты – это денежные суммы, которые в соответствии с законом выплачиваются работнику, пострадавшему в результате наступления страхового случая. Они должны компенсировать вред, причиненный здоровью работника в результате такого случая.

Страховым случаем является повреждение здоровья работника в результате несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, подтвержденное в установленном порядке.

Виды страховых выплат:

- 1) пособие по временной нетрудоспособности;
- 2) единовременные или ежемесячные страховые выплаты;
- 3) оплата дополнительных расходов, связанных с медицинской, социальной и профессиональной реабилитацией работника.

Размер единовременных и ежемесячных выплат зависит от степени утраты застрахованным лицом профессиональной трудоспособности и ограничивается максимальными размерами.

Сумма, из которой исчисляется размер единовременной страховой выплаты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, составляла в январе 2016 г. – 84 964,2 рублей, с февраля – 90 401,9 рублей. Ранее были установлены такие ее значения:

- ✓ в 2015 г. – 72 701,2 руб.;
- ✓ в 2014 г. – 80 534,8 руб.
- ✓ в 2013 г. – 76 699,8 руб.;
- ✓ в 2012 г. – 72 701,2 руб.

Максимальный размер ежемесячной страховой выплаты в 2016 г. не может превышать: в январе – 69 510 рублей, с февраля – 65 330 рублей. Ранее были установлены такие суммы:

- ✓ в 2015 г. – 65 330 руб.
- ✓ в 2014 г. – 61 920,0 руб.
- ✓ в 2013 г. – 58 970,0 руб.
- ✓ в 2012 г. – 55 900,0 руб.

Льготы по взносам на травматизм. Для ряда организаций установлены льготы по уплате взносов на соцстрахование от несчастных случаев на произ-

водстве. Эти льготы направлены на защиту инвалидов и распространяются именно на случаи трудоустройства инвалидов. Страховые взносы в размере 60% от установленных страховых тарифов уплачивают:

- Организации и индивидуальные предприниматели – на выплаты в пользу работников, являющихся инвалидами I, II или III группы.
- Общественные организации или союзы инвалидов, в составе которых не менее 80% инвалидов и их законных представителей.
- Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а доля зарплаты инвалидов в фонде оплаты труда – не ниже 25%.
- Учреждения, собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов.

Уплата страховых взносов на производственный травматизм. Страховые взносы уплачиваются перечислением денежных средств на соответствующий счет Федерального казначейства (администратором этих платежей является ФСС РФ).

Взносы нужно уплачивать ежемесячно не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который они начислены. Если этот срок выпадает на выходной или нерабочий праздничный день, то он переносится на ближайший следующий за ним рабочий день.

Если у организации есть филиалы (обособленные подразделения), то они уплачивают взносы в свой местный ФСС РФ.

Отчетность по взносам на травматизм Страхователи, уплачивающие взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, обязаны представлять отчетность в органы ФСС РФ на бумажном носителе не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом, в электронном виде – не позднее 25-го числа.

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Дайте определение понятия «государственная пошлина».
2. Кто является плательщиком госпошлины?
3. Какие операции подлежат обложению государственной пошлиной?
4. Какие виды ставок установлены при уплате пошлины?
5. Что такое юридически значимые действия и какие из них вы знаете?
6. В каких случаях предусмотрен возврат государственной пошлины?
7. Какие категории налогоплательщиков освобождены от уплаты государственной пошлины?
8. Возможна ли отсрочка по уплате государственной пошлины?
9. Каковы плательщики страховых взносов в государственные внебюджетные фонды?
10. Что является объектом обложения страховыми взносами?

11. Приведите примеры выплат, которые не признаются объектами обложения страховыми взносами.
12. Какие существуют виды льгот по уплате страховых взносов?
13. Что является базой для исчисления страховых взносов?
14. Каковы тарифы страховых взносов в текущем году?
15. Каковы расчетный и отчетный периоды по страховым взносам?
16. Каков порядок исчисления и уплаты страховых взносов?
17. Каков источник уплаты страховых взносов?

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Порядок взимания государственной пошлины по делам, рассматриваемым в судах различной юрисдикции.
2. Роль государственной пошлины в формировании доходной части бюджетов.
3. Государственная пошлина: особенности исчисления и уплаты компаниями НГК.
4. Экономические аспекты уплаты государственной пошлины.
5. Теоретические аспекты формирования государственной пошлины.
6. Механизм исчисления государственной пошлины.
7. Страховые взносы: экономическое содержание, эволюция и современная практика механизма исчисления и уплаты.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ.

1. Выберите правильные утверждения ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) государственная пошлина относится к федеральным налогам;
- б) государственная пошлина взимается в соответствии с НК РФ;
- в) полномочия по определению элементов государственной пошлины за совершение некоторых юридически значимых действий переданы субъектам РФ;
- г) перечень элементов государственной пошлины, которые должны быть определены при установлении государственной пошлины, закреплён в гражданском кодексе РФ;
- д) государственная пошлина относится НК РФ к числу сборов.

2. Плательщиком государственной пошлины в соответствии с НК РФ признаются организации и физические лица ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) являющиеся согласно гражданскому процессуальному и арбитражному процессуальному законодательству лицами, участвующими в деле;
- б) обращающимися за совершением юридически значимых действий, предусмотренных НК РФ;

в) выступающие ответчиками в судах, если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

3. Государственная пошлина взимается ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) за оказание плательщику государственной услуги;
- б) за совершение в отношении плательщика юридически значимых действий;
- в) за предоставление плательщику имущественных прав;
- г) за совершение в отношении плательщика фактических действий.

4. Выберите правильные утверждения ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) государственная пошлина зачисляется в федеральный бюджет по нормативу 100%;
- б) государственная пошлина уплачивается, как правило, до подачи заявлений и иных документов на совершение юридически значимых действий;
- в) плательщик в соответствии с НК РФ вправе поручить уплату государственной пошлины своему представителю;
- г) государственная пошлина может быть уплачена в наличной или безналичной формах.

5. Выберите правильные утверждения ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) компании может быть предоставлена отсрочка уплаты государственной пошлины на 6 месяцев с начислением процентов в размере трехсотой ставки рефинансирования Банка России за каждый день;
- б) арбитражные суды, исходя из имущественного положения плательщика, вправе освободить его от уплаты государственной пошлины по делам, рассматриваемым указанными судами, либо уменьшить ее размер;
- в) государственная пошлина – это безвозмездный платеж, взимаемый с юридических лиц;
- г) плательщиками государственной пошлины признаются иностранные граждане и лица без гражданства при пересечении государственной границы РФ;
- д) на сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются в течение всего срока, на который предоставлена отсрочка или рассрочка.

6. Размер подлежащей уплате государственной пошлины ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) зависит от сроков совершения юридически значимого действия в отношении плательщика;
- б) установлен в зависимости от вида совершаемого юридически значимого действия;

в) при подаче искового заявления в суд общей юрисдикции или мировому судье может быть уменьшен судом общей юрисдикции или мировым судьей исходя из имущественного положения истца;

г) при подаче искового заявления имущественного характера зависит от цены иска.

7. От уплаты государственной пошлины освобождаются ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) истцы по искам о расторжении брака;
- б) истцы – по искам о взыскании заработной платы (денежного содержания);
- в) суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи – при направлении (подаче) запросов в Конституционный суд РФ;
- г) прокуроры – по заявлениям в защиту прав, свобод и законных интересов граждан, интересов РФ, субъектов РФ и муниципальных образований;
- д) истцы – по искам, связанным с нарушением прав потребителей.

8. Если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков, государственная пошлина уплачивается ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) плательщиком, обратившимся за совершением юридически значимого действия ранее других плательщиков;
- б) всеми плательщиками в равных долях, если среди обратившихся нет лиц, имеющих права на льготы в соответствии с НК РФ;
- в) всеми плательщиками в равных долях или одним плательщиком в полном объеме по соглашению, достигнутому между плательщиками.

9. При заключении мирового соглашения до принятия решения арбитражным судом государственная пошлина ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) подлежит возврату истцу полностью;
- б) подлежит возврату истцу в размере 50% уплаченной суммы;
- в) полностью возмещается истцу за счет средств ответчика.

10. Зачет излишне уплаченной государственной пошлины ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) может быть произведен в счет суммы государственной пошлины, подлежащей уплате за совершение любого юридически значимого действия по выбору плательщика и с согласия налогового органа;
- б) может быть произведен в счет суммы государственной пошлины, подлежащей уплате за совершение аналогичного действия;
- в) может быть произведен в счет суммы государственной пошлины, подлежащей уплате за совершение любого юридически значимого действия по выбору налогоплательщика;
- г) не может быть произведен.

11. Плательщиками страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование являются ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) организации, индивидуальные предприниматели, производящие выплаты физическим лицам;
- б) индивидуальные предприниматели, физические лица, не производящие выплаты физическим лицам;
- в) организации, не производящие выплаты физическим лицам.

12. Согласно Налоговому кодексу не подлежат обложению страховыми взносами ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) заработная плата;
- б) компенсация за неиспользованный отпуск;
- в) компенсационная выплата, связанная с возмещением вреда здоровья в пределах установленных норм;
- г) сумма единовременной помощи в связи с рождением одного ребенка.

13. Отчетными периодами для плательщиков страховых взносов являются ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) не предусмотрено;
- б) первый квартал, второй квартал, третий квартал, год;
- в) первый квартал, полугодие, девять месяцев, календарный год.

14. Установите соответствие тарифов страховых взносов для организаций льготных категорий:

1.	Платежи на обязательное пенсионное страхование	А.	5,1%
2.	Платежи на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	В.	22%
3.	Платежи на обязательное медицинское страхование	С.	2,9%

15. Объектом обложения страховыми взносами для плательщиков страховых взносов признаются выплаты и иные вознаграждения ... (выберите несколько правильных ответов):

- а) по договорам взаимных требований;
- б) по трудовым договорам;
- в) по договорам купли-продажи;
- г) по комиссионным договорам;
- д) по гражданско-правовым договорам;
- е) по договорам займа.

16. К суммам, не подлежащим обложению страховыми взносами относятся ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) суммы зарплаты работников компании;
- б) суммы пособия в связи с болезнью;
- в) суммы пособия в связи с рождением ребенка;
- г) суммы премий за текущий год.

17. Если компания не подтвердит основной вид деятельности, взносы на травматизм рассчитываются ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) по тарифу самого опасного из видов деятельности, указанных в ЕГРЮЛ;
- б) по тарифу в размере 7,4%;
- в) по тарифу 8,5%.

18. Расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам в налоговые органы за полугодие представляется не позднее ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) 15 июля;
- б) 30 июля;
- в) 30 июня;
- г) 30 августа;
- д) 15 августа.

19. Вознаграждение членам совета директоров или наблюдательного совета публичных акционерных обществ страховыми взносами ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) облагается;
- б) не облагается;
- в) не облагается, если выплаты производятся вне рамок трудового договора.

20. Компании определяют базу для начисления страховых взносов ... (выберите один наиболее правильный ответ):

- а) отдельно в отношении каждого физического лица;
- б) по совокупности от суммы начисленного фонда оплаты труда;
- в) учитывая сумму выручки за налоговый период.

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. Следует рассчитать госпошлину государственной регистрации долгосрочного договора аренды между участниками сделки.

Условие задачи:

С заявлением о государственной регистрации долгосрочного договора аренды на нежилое помещение обратилось несколько сторон договора:

- ✓ одно физическое лицо и

✓ два юридических лица, из которых одно юридическое лицо относится к федеральным государственной власти.

Пояснения к задаче: Госпошлина за совершение регистрационных действий уплачивается до подачи заявления и иных документов на государственную регистрацию (подп. 6 п. 1 ст. 333.18 НК РФ). Причем подлинник документа об уплате госпошлины необходимо приложить к пакету документов, представляемых на регистрацию. Поэтому важно правильно определить размер госпошлины, подлежащей уплате (в противном случае регистрационные органы не примут документы на государственную регистрацию).

Задача 2. Следует рассчитать государственную пошлину, которую оплатит ООО «Нефть»

Условие задачи:

Инспектор ФНС при проверке ООО «Нефть» посчитал, что налоговая база по НДС занижена на 6 млн руб., и потребовал заплатить штраф в размере 55 тыс. руб. и пени в сумме 2 млн. руб.

ООО «Нефть» подало в арбитражный суд иск.

Задача 3. Следует:

1) определить базу для начисления страховых взносов на пенсионное страхование, медицинское страхование и социальное страхование;

2) рассчитать сумму страховых взносов за отчетный период. Пониженные ставки страховых взносов компания не применяет.

Условие задачи:

За отчетный период начислено работникам компании:

✓ заработная плата – 5 345 000 руб.;

✓ дотации на питания в соответствии с трудовым договором – 140 000 руб.;

✓ материальная помощь – 45 000 руб. (10 человек);

✓ компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении штатного работника В.И. Сидорова – 380 000 руб.;

✓ при увольнении А.А. Петрову начислено выходное пособие – 25 000 руб.;

✓ Ахмадулин В.А. представил авансовый отчет за два дня командировки. В отчет включены документы: авиабилеты стоимостью 132 000 руб.; квитанция за проживание в гостинице – 16 000 руб.; суточные по нормам (2000 руб. за каждый день нахождения в командировке), утвержденным компанией – 4 000 руб.

✓ приобретена и выдана форменная одежда работникам в соответствии с коллективным договором на сумму 178 000 руб.

Задача 4. Следует рассчитать:

1) базу для начисления страховых взносов на пенсионное страхование, медицинское страхование и социальное страхование экономиста I-ой категории Ивановой О.И.;

2) общую сумму страховых взносов с доходов экономиста I-ой категории Ивановой О.И.

Условие задачи:

В текущем году экономисту I-ой категории Ивановой О.И. была начислена зарплата в сумме 1 420 000 руб. В январе следующего года Иванова О.И. получит на свой банковский счет 350 000 руб. Это выплата премии за текущий год, начисленная в декабре текущего года.

Кроме того, в текущем году за счет чистой прибыли компания оплатила Ивановой О.И. стоимость:

- ✓ контракта № 306985 на посещение фитнес клуба Dr.LODER – 28 000 руб.;
- ✓ путевки в лечебный санатории г. Кисловодска на лечение – 150 000 руб. (в апреле);
- ✓ талонов на питание в столовой компании – 72 000 руб. (6 000 руб. ежемесячно)

Задача 5. Рассчитать сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование с заработной платы Иванова И.И. и Яковлева П.П.

Условие задачи:

В 2017 г. в компании ООО «НХЗ» работникам установлены следующие оклады:

- Иванову И.И. – 75 000 руб. в месяц;
- Яковлеву – 34 000 руб. в месяц.

Задача 6. Следует:

1) определить базу для начисления страховых взносов за год на пенсионное страхование, медицинское страхование и социальное страхование работнику Демину А.С.;

2) объяснить, почему отдельные виды выплат не должны включаться в базу для начисления страховых взносов;

3) рассчитать сумму страховых взносов с доходов работника Демина А.С.

Условие задачи:

Компания ООО «НПЗ» согласно трудовому договору в течение года работнику Демину А.С.:

- ✓ выплатила заработную плату в размере 100 000 руб. в месяц в течение 12 мес.;
- ✓ выплатила премию за производственные результаты в размере 40 000 руб. в месяц в течение 12 мес.;
- ✓ выплатила денежную компенсацию за неиспользованный отпуск в размере 120 000 руб.;
- ✓ оплатила талоны на бесплатное питание в размере 120 000 руб.;
- ✓ выплатила компенсацию суточных по норме 1200 руб. в день в размере 36 000 руб. (норма установлена приказом по компании ООО «НПЗ»)

Кроме того, за счет чистой прибыли компании А.С. Демину:

- ✓ выплачена по результатам работы за год в декабре этого же года премия в размере 190 000 руб.;

-
- ✓ выплачена материальная помощь в размере 45 000 руб. на улучшение жилищных условий;
 - ✓ произведена оплата мобильного телефона, используемого для производственных (50 %) и личных нужд (50 %) – 45 000 руб.;
 - ✓ произведена оплата абонента на посещение бассейна в размере 25 000 руб.;
 - ✓ произведена оплата фитнес-браслета «Onetrak Sport» в размере 7 500 руб., полученного в подарок на день рождения;
 - ✓ в августе отчетного года произведена оплата путевки в Хорватию на отдых в размере 70 000 руб.

Глава 8.

ОБЯЗАННОСТИ НЕФТЕГАЗОВЫХ КОМПАНИЙ КАК НАЛОГОВЫХ АГЕНТОВ

Нефтегазовые компании могут выступать в роли налоговых агентов. Налоговый агент – это организация, которую НК РФ обязывает исчислять и перечислять в бюджет налог не за себя, а за другого налогоплательщика – другую организацию или физическое лицо (п. 1 ст. 24 НК РФ).

Агент удерживает исчисленный налог из денежных выплат налогоплательщику. Также налоговый агент должен (п. 3 ст. 24 НК РФ):

- вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов и исчисленных с них налогов;
- отчитываться в свою ИФНС об исполнении обязанностей налогового агента.

Организация может стать налоговым агентом по трем налогам:

- Налог на доходы физических лиц (НДФЛ).
- НДС.
- И налогу на прибыль.

Так как все нефтегазовые компании являются налоговыми агентами по НДФЛ, данный вопрос изложен более подробно.

Обязанности нефтегазовых компаний как налоговых агентов по НДФЛ.

Как сказано выше, все нефтегазовые компании являются налоговыми агентами по НДФЛ. Это происходит в том случае, если налогоплательщик получает от них доходы. В общем порядке нефтегазовые компании как работодатели – налоговые агенты обязаны:

- исчислить налог (с учетом положений статьи 223 НК РФ, которая определяет дату получения дохода);
- удержать налог (непосредственно из доходов налогоплательщика при их выплате, п.4 ст. 226 НК РФ);
- перечислить налог не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Объект налогообложения. Состав доходов физических лиц. Налог удерживают непосредственно из суммы дохода, который получил работник. Выплачивая работникам доходы, компании нефтегазового комплекса обязаны удержать налог на доходы и перечислить сумму налога в бюджет. В данном слу-

чае компании выступают в роли налогового агента. Налог удерживается непосредственно из суммы дохода, которую получил работник.

Доходы могут быть получены как от источников в Российской Федерации, так и от источников за ее пределами.

В свою очередь работник, может получить от организации доходы:

- в денежной форме,
- в виде материальной выгоды и
- в натуральной форме.

К доходам, полученным в денежной форме, в частности, относят:

- ✓ заработную плату;
- ✓ надбавки и доплаты (например, за выслугу лет, стаж работы, совмещение профессий, работу в ночное время и т. д.);
- ✓ премии и вознаграждения.

К доходам, полученным в натуральной форме, относят:

- ✓ оплату за работников товаров (работ, услуг);
- ✓ выдачу работникам товаров (выполнение для них работ или оказание работникам услуг) на безвозмездной основе, то есть бесплатно;
- ✓ оплату труда в натуральной форме.

Материальная выгода возникает:

- ✓ если работник получает по сниженным ценам товары (работы, услуги) от организации. Налогом облагают разницу между стоимостью товаров (работ, услуг), по которой их обычно продают сторонним покупателям, и ценой, по которой они проданы работнику;

✓ если работник получает от организации заем и уплачивает проценты за пользование денежными средствами по ставке, которая ниже 2/3 ставки рефинансирования Банка России (по займам, выданным в рублях), или 9% годовых (по займам, выданным в валюте). Налогом облагают разницу между суммой процентов, рассчитанных исходя из 2/3 ставки рефинансирования Центрального банка (по рублевым займам) на дату фактического получения дохода, или 9% годовых (по валютным займам), и суммой процентов, которую работник должен уплатить по займу согласно договору;

✓ если доход получен работником при покупке ценных бумаг по ценам ниже рыночных. Налогом облагают разницу между рыночной ценой бумаг и стоимостью, по которой они были проданы.

Налоговые вычеты. Сумма доходов, полученных работником организации, может быть уменьшена на налоговые вычеты.

Налоговый вычет – это твердая денежная сумма, уменьшающая доход работника при исчислении налога. Вычеты бывают стандартные, социальные, имущественные, профессиональные, инвестиционные.

Следует подчеркнуть, что компания обязана уменьшить доход работника на стандартные налоговые вычеты. Социальные, имущественные и профессиональные вычеты работник может получить как в налоговой инспекции, где он состоит на учете, при подаче декларации о доходах за прошедший год, так

и у работодателя. Согласно Закону от 6 апреля 2015 г. № 85-ФЗ физические лица могут получать социальные вычеты по НДФЛ через работодателя до окончания налогового периода. Для этого нужно подтвердить в налоговой инспекции свое право на получение таких вычетов.

Если человек работает в организации не с начала года, то вычет предоставляют с учетом дохода, который он получил по прежнему месту работы. При этом работник должен представить в бухгалтерию справку о доходах по форме № 2-НДФЛ с предыдущего места работы. Форма справки утверждена приказом ФНС России от 30 октября 2015 г. № ММВ-7-11/485@.

Имущественные вычеты. Налоговый кодекс предусматривает несколько случаев предоставления имущественных налоговых вычетов (ст. 220 НК РФ):

- ✓ при приобретении или новом строительстве жилых домов (в том числе с землей), квартир, комнат, долей в них, а также земли для строительства на территории РФ. Размер этого вычета не должен быть больше 2 000 000 рублей;
- ✓ при продаже имущества.

В состав вычета можно включить также расходы на погашение процентов по целевым займам (кредитам). С 1 января 2014 г. к вычету можно принять фактически произведенные расходы на уплату процентов по кредитам, полученным с указанной даты, в сумме не более 3 000 000 рублей. Суммы уплаченных процентов по целевым займам (кредитам), полученным до 2014 г., могут быть включены в состав имущественного вычета в полном размере без каких-либо ограничений.

Имущественный вычет, который предоставляют покупателю жилья, сотрудник может также получить на работе, если подтвердит свое право на вычет в налоговой инспекции. Форма уведомления о подтверждении права на имущественные вычеты по НДФЛ, утвержденная приказом ФНС России от 14 января 2015 г. № ММВ-7-11/3@, вступила в силу 12 апреля 2015 г. Налоговый агент (работодатель) возвращает гражданину сумму НДФЛ, удержанную с начала налогового периода (календарного года), в котором было подано такое заявление (п. 15 Обзора практики рассмотрения судами дел, связанных с применением главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации, утв. Президиумом ВС РФ 21 октября 2015 г. Указанный Обзор ФНС РФ направила для сведения и использования в работе письмом от 3 ноября 2015 г. № СА-4-7/19206@).

В письме Минфина РФ от 7 апреля 2016 г. № 03-04-06/19768 указано, что, если налогоплательщик обратился к работодателю за представлением имущественного налогового вычета не с первого месяца налогового периода, вычет должен быть предоставлен с месяца обращения применительно ко всей сумме дохода, начисленной нарастающим итогом с начала налогового периода.

Разъяснение, данное в письме, следует понимать так. Если, например, налогоплательщик обратился к работодателю – налоговому агенту за получением имущественного налогового вычета в мае, то налоговый агент при определении налоговой базы нарастающим итогом за январь – май должен учесть все доходы, полученные работником с начала года, и к полученной сумме применить иму-

щественный налоговый вычет. Пересчитывать налоговую базу и суммы налога за периоды с начала года не следует.

Социальные вычеты. Условно социальные налоговые вычеты делят на группы:

- ✓ вычеты, связанные с расходами на благотворительные цели;
- ✓ вычеты на обучение: если человек оплатил свое обучение в образовательных учреждениях и обучение на дневной форме своих детей, братьев (сестер) до 24 лет, подопечных в возрасте до 18 лет;
- ✓ вычеты на лечение: если человек оплатил свое лечение и лечение супруга (супруги), родителей и своих детей в возрасте до 18 лет, в том числе приобретение медикаментов, назначенных лечащим врачом;
- ✓ вычеты, связанные с уплатой пенсионных взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения или страховых взносов по договорам добровольного пенсионного страхования.

С 1 января 2016 г. социальный вычет на лечение (в том числе на приобретение лекарств по специальному перечню) и обучение можно также получать у работодателя (Закон от 6 апреля 2015 г. № 85-ФЗ). Для этого сотрудник должен написать заявление и предоставить документ из налоговой инспекции, подтверждающий право на получение данных вычетов (п. 2 ст. 219 НК РФ в редакции Закона № 85-ФЗ). Форма такого заявления утверждена приказом ФНС России от 27 октября 2015 года № ММВ-7-11/473@.

Профессиональные вычеты. Профессиональный налоговый вычет – это сумма всех документально подтвержденных затрат, связанных с выполнением работ по гражданско-правовому договору (например, стоимость израсходованных материалов), извлечение доходов индивидуальным предпринимателем.

При исчислении налога по гражданско-правовым договорам (например, договору подряда или поручения, авторскому договору и др.) компания вправе предоставить профессиональный налоговый вычет.

Инвестиционные вычеты (ст. 219.1 НК РФ). Данный вычет принят в целях выравнивания налоговых условий для инвестиций физических лиц в различные виды активов, в том числе и в ценные бумаги. Так, физическим лицам, являющимся плательщиками НДФЛ, предоставляется право на получение новых инвестиционных налоговых вычетов:

- ✓ в размере положительного финансового результата, полученного в налоговом периоде от реализации (погашения) обращающихся на организованном рынке ценных бумаг (ценные бумаги должны находиться в собственности более трех лет);
- ✓ в сумме денежных средств, внесенных в налоговый период на индивидуальный инвестиционный счет (далее – ИИС), но не более 400 000 рублей за год. Данный вид инвестиционного вычета предоставляется налоговой инспекцией при представлении налоговой декларации и документов, подтверждающих факт зачисления денег на ИИС;
- ✓ в сумме доходов, полученных по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счете. Вычет предоставляется по окончании договора

на ведение индивидуального инвестиционного счета при условии истечения не менее трех лет с даты заключения налогоплательщиком договора на ведение ИИС.

Индивидуальный инвестиционный счет (ИИС) – это счет внутреннего учета. Он предназначен для обособленного учета денежных средств, ценных бумаг физического лица (клиента), обязательств по договорам, которые заключены за счет клиента. Физическое лицо вправе иметь только один договор на ведение индивидуального инвестиционного счета. ИИС открывается и ведется брокером или управляющим на основании отдельного договора на брокерское обслуживание или договора доверительного управления ценными бумагами. Совокупная сумма денежных средств, которые могут быть переданы в течение календарного года по договору инвестиционного счета, не может превышать 400 000 рублей.

Стандартные вычеты. Стандартные налоговые вычеты уменьшают только сумму дохода, облагаемую налогом по ставке 13%. Если доход работника облагается по другой налоговой ставке (например, 15%, 30% или 35%), то сумму этого дохода на стандартные вычеты не уменьшают. Поэтому компании следует вести раздельный учет доходов, облагаемых по ставке 13%, и доходов, облагаемых по другим ставкам. Если доход работника меньше, чем предоставленный ему налоговый вычет, то налог на доходы физических лиц с него не удерживается. Если работник имеет право на несколько стандартных вычетов, размер которых составляет 3000 или 500 рублей, ему предоставляют максимальный из них.

Вычет на содержание детей в размере 1400 или 3000 рублей предоставляется независимо от того, пользуется работник другим вычетом или нет.

Доход работников, облагаемый налогом, уменьшается на стандартные налоговые вычеты ежемесячно. Стандартные налоговые вычеты могут быть предоставлены в следующих суммах:

- ✓ 3000 рублей;
- ✓ 500 рублей;
- ✓ 1400 рублей.

Вычет в размере 3000 рублей. Перечень лиц, имеющих право на вычет в размере 3000 рублей в месяц, приведен в подпункте 1 пункта 1 статьи 218 НК РФ. Этот вычет, в частности, предоставляется работникам:

- ✓ которые пострадали на атомных объектах в результате радиационных аварий и испытаний ядерного оружия. В частности, на Чернобыльской АЭС, на объекте «Укрытие», на производственном объединении «Маяк»;
- ✓ которые являются инвалидами Великой Отечественной войны;
- ✓ которые стали инвалидами I, II и III групп из-за ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР или Российской Федерации.

Вычет в размере 500 рублей. Перечень лиц, имеющих право на вычет в размере 500 рублей в месяц, приведен в подпункте 2 пункта 1 статьи 218 НК РФ. Этот вычет, в частности, предоставляется работникам:

- ✓ которые являются Героями Советского Союза или Российской Федерации;
- ✓ которые награждены орденом Славы трех степеней;

- ✓ которые являются инвалидами с детства;
- ✓ которые стали инвалидами I и II групп;
- ✓ которые пострадали в атомных и ядерных катастрофах, при условии, что они не имеют права на стандартный налоговый вычет в размере 3000 рублей.

Вычеты на содержание детей. Стандартный вычет на ребенка предоставляется гражданам, имеющим детей. Это:

- каждый из родителей;
- супруг (супруга) родителя;
- каждый из опекунов (попечителей), приемных родителей, усыновителей;
- супруг (супруга) приемного родителя.

Вычет предоставляют на основании письменного заявления и документов, подтверждающих право на «детский» вычет. Налоговый вычет на ребенка за каждый месяц календарного года распространяется на:

1) родителя, супруга (супругу) родителя, усыновителя, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах:

- 1400 рублей – на первых двух детей;
- 3000 рублей – на третьего и каждого последующего ребенка;
- 12 000 рублей – на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы;

2) опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах:

- 1 400 рублей – на первых двух детей;
- 3000 рублей – на третьего и каждого последующего ребенка;
- 6000 рублей – на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.

Единственному родителю (приемному родителю), опекуну, попечителю предоставляют двойной «детский» вычет. Родителя признают единственным в случае, если второй родитель:

- умер;
- признан безвестно отсутствующим (письмо Минфина РФ от 13 апреля 2013 г. № 03-04-05/8-503);
- объявлен умершим (письмо Минфина РФ от 2 ноября 2012 г. № 03-04-05/8-1246);
- юридически не является отцом ребенка, т.е. в свидетельстве о рождении отсутствует запись об отце (письмо Минфина РФ от 30 января 2013 г. № 03-04-05/8-77).

Нельзя предоставлять вычет в двойном размере, если брак между родителями официально не зарегистрирован, а в графе мать и отец свидетельства о рождении, указаны оба родителя (письмо Минфина РФ 29 января 2014 г. № 03-04-05/3300).

Доходы, не облагаемые налогом. Исчерпывающий перечень доходов, выплачиваемых работникам, которые не облагаются налогом, приведен в статье 217 НК РФ. Остановимся на некоторых выплатах.

Суточные. За каждый день нахождения в командировке и (включая дни нахождения в пути) работнику положены суточные. Если они не превышают установленный лимит, то от НДФЛ данные выплаты освобождаются. При командировках по России не облагаемый налогом лимит составляет 700 рублей за каждый день, при заграничных командировках – 2500 рублей (п. 3 ст. 217 НК РФ).

Суточные при отправлении работника в заграничную командировку выдаются в иностранной валюте. Чтобы установить, не превышен ли норматив, суммы, выданные в иностранной валюте, пересчитывают в рубли. Заметим, что до момента утверждения авансового отчета налогооблагаемый доход у работника (вследствие превышения лимита суточных) возникнуть не может. Датой фактического получения такого дохода является последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет после возвращения работника из командировки (подп. 6 п. 1 ст. 223 НК РФ).

Таким образом, для целей уплаты НДФЛ суточные, выданные работнику в иностранной валюте, следует пересчитать в рубли по курсу ЦБ РФ, действующему на последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет сотрудника, возвратившегося из заграничной командировки (письмо Минфина РФ от 21 марта 2016 г. № 03-04-06/15509).

Увеличение номинальной стоимости акций. Практический интерес вызывает налогообложение увеличения номинальной стоимости акций и возникающего при этом дохода их держателей (владельцев).

Не подлежат обложению НДФЛ доходы, полученные акционерами в виде дополнительно полученных и распределенных между ними акций пропорционально их доле в уставном капитале и виду акций или в виде разницы между новой и первоначальной номинальной стоимостью акции в результате переоценки основных средств (п. 19 ст. 19 НК РФ).

Если акционерное общество увеличивает уставный капитал путем увеличения номинальной стоимости акций за счет нераспределенной прибыли прошлых лет, акционер получает доход, облагаемый НДФЛ. На это указал Минфин России в письме от 21 мая 2014 г. № 03-04-05/24185. При увеличении уставного капитала общества путем увеличения номинальной стоимости акций (не в результате переоценки) производится аннулирование конвертируемых акций и выпуск новых, с большей номинальной стоимостью. Акционер становится собственником имущества большей стоимости, чем он владел до конвертации. Разница между первоначальной и новой стоимостью имущества, принадлежащего участникам общества, подлежит обложению налогом на доходы физических лиц в установленном порядке.

Сертификаты и учебники за счет работодателя. Работодатель, оплачивающий за своих сотрудников экзаменационные сборы и учебную литературу, необходимые для сдачи квалификационного экзамена, в случае если выполнение трудовых обязанностей сотрудников требует наличия соответствующего серти-

фиката, НДФЛ с уплаченной суммы не начисляет. А понесенные расходы учитывает в прочих расходах. Но при соблюдении ряда условий.

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников (подп. 23 п. 1 ст. 264 НК РФ), если:

обучение осуществляется на основании договора с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую лицензию, либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий статус;

обучение проходят работники налогоплательщика, заключившие с налогоплательщиком трудовой договор, либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договор, предусматривающий обязанность физического лица не позднее трех месяцев после окончания указанного обучения, профессиональной подготовки и переподготовки, оплаченных налогоплательщиком, заключить с ним трудовой договор и отработать у налогоплательщика не менее одного года (п. 3 ст. 264 НК РФ).

Материальная помощь к рождению ребенка. Многие компании выплачивают своим сотрудникам материальную помощь к рождению ребенка. Если материальная помощь выплачена не единовременно, а несколькими суммами, то со второй или третьей части нужно удерживать налог, даже если ее общий размер не превышает 50 000 рублей. Связано это с тем, что не подлежит налогообложению только матпомощь, выплаченная единовременно при соблюдении лимита в 50 000 рублей (письмо Минфина РФ от 13 августа 2013 г. № 03-04-06/33543). Кроме этого, материальная помощь к рождению ребенка положена либо одному родителю, либо обоим, но в общей сумме, которая не превышает 50 000 рублей. Поэтому для того, чтобы налог был рассчитан верно, нужно не нарушить необлагаемый лимит, а для этого необходима информация о выплатах, полученных вторым родителем. Для подтверждения факта получения или неполучения такой помощи одним из родителей налоговый агент вправе затребовать сведения о доходах физических лиц по форме 2-НДФЛ (письмо Минфина России от 24 февраля 2015 г. № 03-04-05/8495). Если же один из родителей не работает, то нужно будет предоставить копию трудовой книжки или справку из службы занятости.

Ставки НДФЛ. С большинства доходов налоговых резидентов налог удерживают по ставке 13%. Эта ставка применима и для некоторых нерезидентов, о чем сказано в пункте 3 статьи 224 НК РФ:

- высококвалифицированных иностранных специалистов;
- беженцев (абзац введен Законом от 4 октября 2014 г. № 285-ФЗ).

Высококвалифицированными считают иностранных работников, которые:

- ✓ имеют навыки, опыт работы или достижения в определенной области деятельности;
- ✓ претендуют получать ежемесячный доход в России не менее 167 000 рублей.

Что касается беженцев, не являющихся налоговыми резидентами РФ, то их доходы от трудовой деятельности по общему правилу, установленному для нерезидентов, должны были бы облагаться НДФЛ по ставке 30%. Закон от 4 октября 2014 г. № 285-ФЗ снизил до 13% ставку НДФЛ для беженцев и лиц, получивших временное убежище на территории РФ.

Ставка НДФЛ с дивидендов, которые получают налоговые резиденты, составляет 13%. Налоговую базу с дивидендов необходимо определять отдельно от иных доходов. То есть при расчете НДФЛ с дивидендов и НДФЛ с зарплаты бухгалтеру следует рассчитывать две разные налоговые базы.

По ставке 30% облагают доходы, полученные на территории России иностранными гражданами, которые находятся в России меньше 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев (их называют налоговыми нерезидентами).

При определении налогового статуса (резидентства) человека его гражданство значения не имеет (письмо Минфина России от 19 марта 2012 г. № 03-04-05/6-318). И гражданин России может стать налоговым нерезидентом, и иностранец – резидентом. Причем налоговый статус может изменяться в течение налогового периода неоднократно. Гражданин России изначально считается налоговым резидентом. Утратить этот статус он может, если он был в длительной зарубежной командировке. Поэтому в интересах работодателя проверить статус любого работника при приеме на работу, даже если это гражданин России.

Расчет налога. При исчислении налога бухгалтеру компании необходимо:

1) определить сумму доходов, облагаемых налогом по специальным налоговым ставкам (13%, 15%, 30% и 35%);

2) определить сумму доходов, облагаемых по обычной ставке (13%).

Сумма налога, подлежащая исчислению по специальным налоговым ставкам и перечислению в бюджет, определяется так:

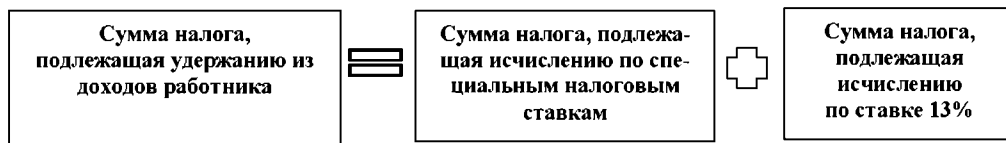
$$\boxed{\text{Сумма налога, подлежащая исчислению по специальным налоговым ставкам}} = \boxed{\text{Сумма доходов, облагаемая по ставке 15\%, 30\% или 35\%}} \otimes \boxed{\text{Соответствующая ставка налога}}$$

Дивиденды, полученные резидентом, рассчитывают по ставке 13% с применением формулы, указанной в пункте 2 статьи 275 НК РФ.

Сумма налога, подлежащая исчислению по обычной налоговой ставке и перечислению в бюджет, определяется так:

$$\boxed{\text{Сумма налога, подлежащая исчислению по ставке 13\%}} = \boxed{\begin{array}{l} \text{Общая сумма дохода –} \\ \text{– Сумма доходов, облагаемых по спец. налоговым ставкам –} \\ \text{– Сумма доходов, не облагаемых налогом –} \\ \text{– Налоговые вычеты} \end{array}} \otimes 13\%$$

Общая сумма налога, подлежащая удержанию из доходов работника, определяется так:



Учет доходов работников. Организация обязана вести учет доходов, которые она выплачивает работникам. С 2011 г. компания – налоговый агент обязана самостоятельно разрабатывать регистры, которые должны содержать следующую информацию:

- сведения, которые позволят идентифицировать налогоплательщика;
- коды видов выплачиваемых доходов;
- суммы дохода и даты их выплаты;
- статус налогоплательщика (резидент/нерезидент);
- даты удержания и перечисления налога;
- реквизиты платежного поручения.

Следует подчеркнуть, что за отсутствие таких регистров компанию могут оштрафовать. Штраф составит 10 000 рублей (п. 1 ст. 120 НК РФ).

Сроки уплаты и отчетность по налогу на доходы физических лиц. Нефтегазовые компании как налоговые агенты обязаны перечислять НДФЛ в бюджет не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Исчислить налог нужно на дату фактического получения дохода. Дата получения дохода – это дата, на которую доход признается фактически полученным для целей включения его в налоговую базу по НДФЛ. Она зависит от вида полученного дохода.

Дата фактического получения дохода определяется как день (п. 1 ст. 223 НК РФ):

- выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц – при получении доходов в денежной форме;
- передачи доходов в натуральной форме – при получении доходов в натуральной форме;
- приобретения товаров (работ, услуг), ценных бумаг – при получении доходов в виде материальной выгоды. В случае если оплата приобретенных ценных бумаг производится после перехода к налогоплательщику права собственности на эти ценные бумаги, дата фактического получения дохода определяется как день совершения соответствующего платежа в оплату стоимости приобретенных ценных бумаг;
- зачета встречных однородных требований (предположим, у учредителя компании есть долг перед фирмой (например, полученный заем), а у фирмы,

в свою очередь, есть долг перед ним (например, невыплаченные дивиденды). В такой ситуации долги могут быть погашены зачетом встречных однородных требований);

- списания в установленном порядке безнадежного долга с баланса организации (это положение следует применять, например, если организация не может по каким-либо причинам взыскать с заемщика заемные средства и списывает данный долг как безнадежный. Тогда будет считаться, что на дату списания долга заемщик получил доход в виде суммы долга);

- последний день месяца, в котором утвержден авансовый отчет после возвращения работника из командировки;

- последний день каждого месяца в течение срока, на который были предоставлены заемные (кредитные) средства, при получении дохода в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах при получении заемных (кредитных) средств.

При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения работником такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход (п. 2 ст. 223 НК РФ).

Исчисленную сумму налога налоговые агенты обязаны удержать непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате (п. 4 ст. 226 НК РФ).

НДФЛ с пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и отпускных следует перечислить не позднее последнего числа месяца, в котором они выплачены (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Налог, исчисленный и удержанный налоговым агентом у налогоплательщиков, уплачивается в бюджет по месту учета нефтегазовой компании как налогового агента в налоговом органе.

Нефтегазовые компании, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога в бюджет как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Сумма налога, уплачиваемая в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из сумм доходов, выплачиваемых работникам этих обособленных подразделений.

Обособленное подразделение – это любое территориально обособленное от организации подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Подразделение организации признается обособленным независимо от того, какими полномочиями оно наделено и отражено или нет его создание в учредительных либо иных организационно-распорядительных документах организации (п. 2 ст. 11 НК РФ), обособленное подразделение, у которого есть отдельный баланс и расчетный счет, уплачивает НДФЛ самостоятельно (см., например, письма Минфина России от 29.03.2010 № 03-04-06/54, ФНС России от 17.04.2009 № 3-5-04/460@).

Отчетность по НДФЛ. В течение года работодатель ведет учет доходов, начисленных и выплаченных каждому работнику. А в конце года на каждого ра-

ботника организации составляют справку о доходах физического лица по форме № 2-НДФЛ.

Справки о доходах представляют в налоговую инспекцию ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным. Форма и электронный формат этой справки, а также порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 30 октября 2015 г. № ММВ-7-11/485@.

Форма 2-НДФЛ состоит из:

Заголовка;

Раздела 1 «Данные о налоговом агенте»;

Раздела 2 «Данные о физическом лице – получателе дохода»;

Раздела 3 «Доходы, облагаемые по ставке __%»;

Раздела 4 «Стандартные, социальные, инвестиционные и имущественные налоговые вычеты»;

Раздела 5 «Общие суммы дохода и налога».

Справку составляют на каждого работника, а также на граждан, которым фирма выплачивала доход по гражданско-правовым договорам. В ней указывают все доходы, полученные физлицом, суммы вычетов, суммы исчисленного и удержанного налога за год. Если в течение года одному и тому же работнику выплачивались доходы, облагаемые НДФЛ по разным ставкам, по этому человеку оформляется одна справка 2-НДФЛ, в которой заполняются отдельные разделы 3–5 для каждой из ставок НДФЛ.

С 1 января 2016 г. организации обязаны ежеквартально отчитываться по НДФЛ. Новая форма расчета 6-НДФЛ и порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 14 октября 2015 г. № ММВ-7-11/450@.

Указанные сведения представляются налоговыми агентами в электронной форме.

Возврат налога на доходы физических лиц. При перерасчете НДФЛ за прошлый налоговый период излишне удержанный налог компания как агент должна вернуть на банковский счет налогоплательщика, а в инспекцию подать уточненную справку по форме 2-НДФЛ и подтверждающие переплату налога документы.

Для возврата излишне удержанного НДФЛ пунктом 1 статьи 231 Налогового кодекса установлены строгие правила. Сделать это агент должен в течение трех месяцев со дня получения от налогоплательщика, переплатившего налог, заявления на возврат. Возвращать налог можно в счет предстоящих платежей, причем как по этому налогоплательщику, так и по всем налогоплательщикам, с доходов которых агент удерживает и перечисляет налог.

Если этих средств недостаточно, чтобы рассчитаться с человеком, работодатель в течение 10 дней со дня получения от него заявления должен подать в налоговую инспекцию свое заявление на возврат излишне перечисленного в бюджет налога. В этом случае ждать поступления денег на расчетный счет работодателя не должен. Он вправе вернуть излишне удержанный с работника НДФЛ за счет собственных средств. А затягивать возврат денег налогоплатель-

щику не следует: за каждый календарный день просрочки придется начислять проценты в размере ключевой ставки Центробанка, действовавшей в дни нарушения срока возврата.

Налоговый агент по НДС. Компании нефтегазового комплекса должны исполнить обязанности налогового агента по НДС если:

- купили на территории РФ товары, работы или услуги у иностранных лиц, не состоящих на налоговом учете (п. 1–2 ст. 161 НК РФ);
- арендуете федеральное имущество, имущество субъектов РФ или муниципальное имущество (п. 3 ст. 161 НК РФ);
- купили (получили) государственное (муниципальное) имущество, не закрепленное за государственными (муниципальными) организациями (учреждениями) (п. 3 ст. 161 НК РФ);
- уполномочены реализовывать конфискованное имущество или имущество, реализуемое по решению суда (п. 4 ст. 161 НК РФ);
- продавали на территории РФ по договору комиссии, поручения или агентскому договору товары (работы, услуги, имущественные права), принадлежащие иностранным лицам, не состоящим на налоговом учете (п. 5 ст. 161 НК РФ);
- заказывали строительство судна и в течение 45 дней после получения права собственности на него не зарегистрировали судно в Российском международном реестре судов (п. 6 ст. 161 НК РФ).

Налоговый агент по налогу на прибыль. Налоговым агентом по налогу на прибыль организация становится

- 1) при выплате дивидендов другой организации;
- 2) при выплате доходов иностранной организации, не имеющей постоянного представительства в РФ.

Для целей налогообложения прибыли организация становится налоговым агентом в двух случаях.

Во-первых, при выплате доходов иностранной компании, не осуществляющей деятельность через постоянное представительство в России и получающей доходы от источников в РФ (п.3 ст.275; п.1 ст. 309).

Во-вторых, при выплате дивидендов другой организации (п.2 ст. 275).

Налоговый агент должен представить в свою ИФНС:

- ✓ если выплатил дивиденды российской организации – декларацию по налогу на прибыль;
- ✓ если выплатил дивиденды или иные доходы иностранной организации – налоговый расчет. Расчет нужно представлять в те же сроки, что и обычные декларации по налогу на прибыль (п. 4 ст. 310 НК РФ).

Ответственность. Если налоговый агент не исполнил свои обязанности, на него может быть наложен штраф по ст. 123 НК РФ. Он составляет 20% от неуплаченной (не перечисленной) суммы налога. Кроме того, за несвоевременное удержание и (или) перечисление налога налоговому агенту будут начислены пени (п.п. 3, 4, 7 ст. 75 НК РФ, п.2 постановления Пленума ВАС от 30.07.2013 № 57)

ВОПРОСЫ ДЛЯ ОБСУЖДЕНИЯ

1. Каковы роль и значение НДФЛ в формировании доходной части бюджетной системы России?
2. Кто является плательщиком НДФЛ в Российской Федерации?
3. В чем заключаются особенности налогообложения физических лиц, не имеющих постоянного местожительства в Российской Федерации?
4. Что является объектом НДФЛ в Российской Федерации?
5. Какие доходы физических лиц не включаются в облагаемый доход и не подлежат налогообложению?
6. Какие льготы установлены законом при взимании НДФЛ с физических лиц?
7. В совокупный налогооблагаемый доход гражданина включаются доходы. Назовите их виды.
8. Каким образом можно определить дату получения дохода в виде заработной платы в текущем календарном году?
9. В чем сущность порядка определения налогооблагаемой базы?
10. Каков порядок определения доходов, которые были получены в натуральной форме?
11. Подлежат ли налогообложению пособия по временной нетрудоспособности?
12. Объясните сущность материальной выгоды.
13. Опишите процесс расчета материальной выгоды при использовании заемных средств.
14. Каковы основные виды доходов, не подлежащие налогообложению?
15. Раскройте суть системы налоговых вычетов.
16. Какие налоговые вычеты стандартного типа вам известны?
17. Как каждый месяц определять размеры сумм расходов на содержание детей и иждивенцев?
18. До достижения какого возраста детьми могут применяться вычеты стандартного типа?
19. На основании каких документов доход, облагаемый НДФЛ, уменьшается у лиц, имеющих детей?
20. Опишите процесс применения вычетов социального и имущественного типов при расчете НДФЛ.
21. Физическим лицом при продаже недвижимости может быть применена льгота. Какая это льгота?
22. На какой период может быть перенесен остаток имущественного налогового вычета, который не был использован в налоговом периоде?
23. Сколько раз налогоплательщик может воспользоваться вычетом имущественного типа при приобретении жилья?
24. В каком размере учитываются затраты на образование и лечение?
25. Какие категории налогоплательщиков имеют право на получение вычетов профессионального типа?
26. Какие процентные ставки по НДФЛ установлены в России?

27. Какие виды доходов облагаются по ставкам 30 и 35%?
28. Скажите, каковы порядок и сроки уплаты НДФЛ?

ТЕМЫ РЕФЕРАТОВ

1. Эволюция подоходного налогообложения физических лиц в России.
2. Налоговые вычеты и порядок их получения при налогообложении доходов физических лиц в Российской Федерации.
3. Налогообложение доходов и операций физических лиц газодобывающих обществ.
4. Налогообложение доходов и операций физических лиц газотранспортных обществ.
5. Налогообложение доходов и операций физических лиц нефтедобывающих обществ.
6. Материальная выгода как объект обложения НДФЛ.
7. Декларирование доходов: основные принципы, особенности, эффективность.
8. Доходы иностранных граждан и механизм их обложения налогом.

ЗАДАНИЯ В ТЕСТОВОЙ ФОРМЕ

Укажите вариант(ы) правильного ответа. Ответы следует обосновать ссылкой на главу, статью и пункт НК РФ.

1. Налоговыми агентами перечисление в бюджет суммы НДФЛ должно производиться ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не позднее дня фактического получения в банке денежных средств на выплату дохода;
- б) не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода;
- в) в последний день того месяца, в котором был начислен сам доход;
- г) до 15 числа месяца, следующего за месяцем, в котором начислен доход.

2. Налоговый период по НДФЛ равен ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) календарной декаде;
- б) календарному месяцу;
- в) календарному кварталу;
- г) календарному году.

3. Система ставок по НДФЛ является... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) пропорциональной;
- б) прогрессивной;
- в) равной;
- г) регрессивной.

4. Налогоплательщики НДФЛ – это ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами РФ;
- б) физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ;
- в) физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ.

5. Налоговым резидентом РФ считается физическое лицо, которое ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) фактически находится на территории Российской Федерации, получает доход в общей сложности не менее 183 дней в календарном году;
- б) фактически находится на территории Российской Федерации не менее 183 дней в течение 12 следующих подряд месяцев;
- в) получает доход из источников в Российской Федерации в общей сложности не менее 183 дней в календарном году;
- г) является гражданином РФ.

6. В календарном году датой фактического получения дохода в виде оплаты труда (зарботной платы) считается ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) дата выплаты дохода, включая авансовые выплаты физическому лицу, либо дата передачи дохода в натуральной форме;
- б) последний день месяца, за который налогоплательщику был начислен доход за выполненные трудовые обязанности;
- в) дата расчета дохода или дата перехода права собственности на доходы, которые имеют натуральную форму;
- г) иная дата, указанная в учетной политике.

7. Доходы физических лиц, не имеющих постоянного места жительства в Российской Федерации, подлежат налогообложению, если ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) данные доходы были получены из тех источников, которые находятся на территории Российской Федерации в денежной или натуральной форме;
- б) данные доходы были получены из тех источников, которые находятся на территории РФ в иностранной валюте или натуральной форме;
- в) данные доходы были начислены к выплате на территории Российской Федерации;
- г) налоговым агентом считается гражданин Российской Федерации или российская организация.

8. Доходы, полученные в натуральной форме, должны учитываться в составе совокупного годового дохода (при отсутствии государственных

регулируемых цен) исходя из ... *(выбрать один наиболее правильный ответ):*

- а) цены продажи сторонним организациям;
- б) рыночных цен;
- в) цены, которая не должна быть меньше цены продажи сторонним организациям;
- г) цены товара с учетом положений ст. 105.3 НК РФ.

9. В состав суммарного дохода физических лиц включаются ... *(выбрать один наиболее правильный ответ):*

- а) суммы единовременных пособий, которые должны выплачиваться работникам, уходящим на пенсию;
- б) доли в уставном капитале организации, которые были получены при выбытии физических лиц из состава участников;
- в) оплата за проживание в гостинице, превышающая установленные законодательством нормы, при наличии документов, подтверждающих это;
- г) суммы полного или частичного возмещения размера стоимости санаторно-курортных путевок.

10. В суммарный годовой доход не должны включаться ... *(выбрать один наиболее правильный ответ):*

- а) суммы, получаемые работниками медицинских учреждений за сбор крови;
- б) алименты, которые получает налогоплательщик;
- в) возмещение оплаты за обучение детей в учебном заведении;
- г) оплата коммунальных услуг самим работодателем.

11. Если на каждый вид доходов, полученных налогоплательщиком, были установлены различные процентные ставки, налоговая база должна определяться по ... *(выбрать один наиболее правильный ответ):*

- а) самой максимальной процентной ставке;
- б) средней процентной ставке;
- в) каждому из видов доходов в отдельности;
- г) средневзвешенной процентной ставке.

12. В случае, когда по решению суда или других уполномоченных органов, а также по распоряжению самого налогоплательщика из его совокупного (или его части) дохода удерживают часть суммы, то такие удержания ... *(выбрать один наиболее правильный ответ):*

- а) уменьшают налогооблагаемую базу;
- б) не уменьшают налогооблагаемую базу;
- в) уменьшают налогооблагаемую базу, если у налогоплательщика есть иждивенцы;

г) уменьшают налогооблагаемую базу в пределах минимального размера оплаты труда (МРОТ), установленного законодательством.

13. Налогообложению не должны подлежать доходы физических лиц в виде процентов по вкладам в банках, которые находятся на территории Российской Федерации, если процентная ставка ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) составляет не более 5% годовых по вкладам в зарубежной валюте;
- б) составляет не более 6% годовых по вкладам в зарубежной валюте;
- в) составляет не более 9% годовых по вкладам в зарубежной валюте;
- г) не зависит от размера установленной процентной ставки.

14. Вычеты из совокупного дохода сумм расходов на содержание детей, студентов и учащихся дневной формы обучения производятся без учета ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) наличия у них собственных источников доходов, если они находятся в браке;
- б) наличия у них собственных источников доходов, если они проживают совместно с родителями;
- в) наличия у них собственных источников доходов, если они также проживают или не проживают совместно с родителями;
- г) проживания на территории Российской Федерации или за ее пределами.

15. Налоговый вычет 1400 руб. предоставляется налогоплательщикам на каждого ребенка в возрасте до ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) 18 лет;
- б) 24 лет;
- в) 18 лет, а также на каждого студента дневной формы обучения в возрасте до 24 лет;
- г) 18 лет, а также на каждого студента дневной формы обучения без учета его возраста.

16. Лечение физического лица было оплачено за счет средств работодателя. Налоговый вычет социального типа ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) должен предоставляться самому налогоплательщику;
- б) не должен предоставляться налогоплательщику;
- в) должен предоставляться самому налогоплательщику в размере 50% стоимости лечения;
- г) должен предоставляться самому налогоплательщику, если данное событие предусмотрено в трудовом договоре.

17. При продаже жилого дома налоговый вычет имущественного типа должен предоставляться в сумме, полученной при продаже, если дом находился в собственности самого налогоплательщика ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) менее трех лет;
- б) менее пяти лет;
- в) пять лет и более;
- г) более трех лет.

18. Если в налоговом периоде налоговый вычет имущественного типа не был использован до конца, то оставшаяся часть ... (выбрать один наиболее правильный ответ):

- а) не должна быть перенесена на последующие налоговые периоды;
- б) должна быть перенесена на последующие три налоговых периода;
- в) должна быть перенесена на последующие налоговые периоды до полного его использования;
- г) должна быть перенесена на последующие 10 налоговых периодов.

19. Найдите соответствие видов доходов и ставок налога, по которым они облагаются:

1. Дивиденды	а) 13%
2. Суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных средств	б) 30%
3. Доходы, которые были получены нерезидентами РФ	в) 13%
4. Доход в виде заработной платы	г) 35%

20. Найдите соответствие налоговых вычетов:

1. Стандартные вычеты	а) суммы, перечисленные на благотворительные цели, но не более 25% годового дохода
2. Социальные вычеты	б) в размере 3000 руб. инвалидам ВОВ
3. Имущественные вычеты	в) суммы, уплаченные за лечение, но не более 50 тыс. руб.
4. Профессиональные вычеты	г) в размере 1400 руб. на каждого ребенка
	д) при продаже жилых домов, квартир, дач
	е) суммы фактически произведенных и документально подтвержденных расходов инновационного проекта компании
	ж) при покупке жилого дома или квартиры, но не более 2 млн руб.

ЗАДАЧИ И МИНИ-СИТУАЦИИ

Задача 1. Рассчитайте ежемесячную сумму НДФЛ, которую налоговый агент обязан удержать за первые 6 месяцев текущего налогового периода.

Условие задачи:

Гражданин В.И. Петров работает в компании на основании трудового договора и ежемесячно зарабатывает 90 000 руб.

На том же предприятии он работает по дополнительному трудовому договору в качестве внутреннего совместителя и ежемесячно зарабатывает 25 000 руб.

Кроме этого, 1 марта В.И. Петров получил в компании беспроцентную ссуду на приобретение автомашины в размере 200 000 руб. сроком на 3 мес. Ссуда должна погашаться равными долями. Ключевая ставка ЦБ РФ составляет 11%.

В.И. Петров награжден орденом Славы трех степеней при защите РФ, а также является опекуном ребенка в возрасте 15 лет.

Задача 2. Требуется рассчитать сумму налога на доходы физлица с января по май 201X г.

Условие задачи:

Работница компании Ковалева А.Н., до февраля 201X текущего года не состоящая в зарегистрированном браке (вдова), содержит 12-летнего ребенка.

Ежемесячный доход сотрудницы за период с января по май текущего года 201X года составлял 70 000 рублей. 17 февраля 2016 года был зарегистрирован повторный брак сотрудницы.

Задача 3. Требуется определить размер НДФЛ.

Условие задачи:

Работнику компании ежемесячно начисляется заработная плата 160 000 руб. (за год: 160 000 руб. · 12 мес. = 1 920 000 руб.). Организация вручила работнику подарок стоимостью 3500 руб. Работник – инвалид вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, а также ветеран войны в Афганистане. На его содержании 14-летний ребенок.

Задача 4. Следует рассчитать базу по НДФЛ за 201X год исходя из условия задачи.

Условие задачи:

В 201X году Звягинцев М.К. оплачивал свое лечение в размере 1 400 000 руб. Лечение его заболевания включено в утвержденный Правительством РФ перечень медуслуг и отнесено к числу дорогостоящих. Медучреждение действует в соответствии с лицензией, а Звягинцев М. К. располагает документами, которые подтверждают его расходы, связанные с лечением и покупкой необходимых лекарств (подп. 3 п. 1 ст. 219 НК РФ).

За 201X год доход Звягинцева М. К., участвующий в расчете налоговой базы, составил 2 600 000 руб.

Задача 5. Требуется рассчитать размер вычетов, базу налогообложения и сумму НДФЛ, если:

1 вариант. Объекты недвижимости находились в собственности Семёнова С.В. более 3 лет;

2 вариант. Имуществом (согласно условию задачи) Семенов С.В. владел 2 года.

Условие задачи:

Семенов С.В. продал дом с прилегающим земельным участком и гараж. Доход, полученный в результате продажи дома, составил 2 400 000 рублей. Продажа гаража принесла 170 000 руб.

Сделки по продаже недвижимости правильно оформлены, период владения подтвержден документально, однако отсутствуют документы, подтверждающие фактические расходы на приобретение продаваемых объектов.

Задача 6. Следует определить сумму НДФЛ, подлежащую возврату физическому лицу по окончании налогового периода (201X г.) с учетом социального налогового вычета в связи с обучением.

Условие задачи:

Годовой доход физического лица за 201X г. составил 450 000 руб. Физическое лицо обучается на вечернем отделении вуза, заплатив за обучение за 201X г. сумму в размере 180 000 руб.

Задача 7. Следует определить сумму НДФЛ, подлежащую возврату физическому лицу по окончании налогового периода (201X г.) с учетом социального налогового вычета на приобретение медикаментов.

Условие задачи:

Годовой доход физического лица за 201X г. – 550 000 руб. Начиная с июня 201X г. доход работника, исчисленный нарастающим итогом с начала года, превысил 280 000 руб. (работник имеет одного несовершеннолетнего ребенка). Затраты физического лица на покупку лекарств за 201X г., подтвержденные рецептами, составили 32 000 руб.

Задача 8. Рассчитать сумму НДФЛ, удерживаемую налоговым агентом с физического лица за январь, февраль и март 201X г.

Условие задачи:

Доход налогоплательщика за январь 201X г. составил 185 000 руб., за февраль – 220 000 руб., за март – 250 000 руб.

Работник имеет двух детей: первый ребенок – в возрасте восьми лет; второй – в возрасте 25 лет.

Задача 9. Рассчитать сумму НДФЛ, удерживаемую налоговым агентом с физического лица за январь, февраль и март 201X г.

Условие задачи:

Доход налогоплательщика за январь, февраль и март 201X г., соответственно, составлял: 300 000; 320 000 и 350 000 руб.

Налогоплательщик является инвалидом II группы и имеет трех детей: первый – в возрасте 10 лет; второй – в возрасте 18 лет (студент очной формы обучения в вузе); третий – 21 год (студент заочной формы обучения в вузе).

МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ

ПАСПОРТ

рабочей программы дисциплины по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

1. *Область применения паспорта программы.* Паспорт рабочей программы учебной дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» является частью рабочих программ по данной дисциплине для подготовки бакалавров по направлениям:

- 38.03.01 «Экономика», профиль подготовки «Экономика предприятий и организаций».
- 38.03.02 «Менеджмент», профиль подготовки «Производственный менеджмент».

2. *Цели освоения дисциплины.* Целями освоения дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» являются приобретение бакалаврами теоретических и прикладных профессиональных знаний, умений и практических навыков в области использования действующих норм и правил налогообложения нефтегазовых компаний.

3. *Место дисциплины в структуре ООП ВО.* Дисциплина «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» представляет собой дисциплину вариативной части профессионального цикла направлений 38.03.01 «Экономика», профиль подготовки «Экономика предприятий и организаций» и 38.03.02 «Менеджмент», профиль подготовки «Производственный менеджмент».

Как учебная дисциплина она связана со следующими дисциплинами ООП подготовки бакалавра, предусмотренными учебными планами:

- направления 38.03.01 «Экономика», это «Правоведение» – по циклу ГСЭ; «Методы принятия оптимальных решений», «Информационные технологии в экономике» – по математическому; «Микроэкономика», «Статистика», «Бухгалтерский учет и аудит» – по профессиональному циклу профиля «Экономика предприятий и организаций».
- направления 38.03.02 «Менеджмент», это «Правоведение» – по циклу ГСЭ; «Методы принятия оптимальных решений», «Информационные технологии в менеджменте» – по математическому и естественно-научному циклу; «Статистика», «Бухгалтерский учет и аудит» – по профессиональному циклу профиля «Производственный менеджмент».

Указанные связи и содержание дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» дают обучающемуся системное представление о комплексе изучаемых дисциплин в соответствии с ФГОС ВО, что обеспечивает соответствующий теоретический уровень и практическую направленность в системе обучения и будущей деятельности бакалавра.

3. Компетенции обучающегося, формируемые в результате освоения дисциплины.

Компетенции при освоении ООП ВО – по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика», реализующей ФГОС ВО, которые студент формирует и демонстрирует в процессе освоения данной дисциплины (в формулировке ФГОС ВО): ОК – 3, 5, 6, 7; ОПК – 2; ПК – 1, 2, 3, 5, 7, 16, 17, 18.

- способность использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности (ОК-3);
- способность работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-5);
- способность использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности (ОК-6);
- способность к самоорганизации и самообразованию (ОК-7);

- способность осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2);

- способность собирать и анализировать исходные данные, необходимые для расчёта экономических и социально-экономических показателей (ПК-1);
- способность на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-2);
- способность выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчёты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3);
- способность анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д. и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-5);
- способность, используя отечественные и зарубежные источники информации, собрать необходимые данные, проанализировать их и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7);
- способность оформлять платежные документы и формировать бухгалтерские проводки по начислению и перечислению налогов, сборов и страховых взносов (ПК-16);
- способность отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17);
- способность организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации (ПК-18).

Компетенции при освоении ООП ВО – по направлению подготовки 38.03.02 «Менеджмент», реализующей ФГОС ВО, которые студент формирует и демонстрирует в процессе освоения данной дисциплины (в формулировке ФГОС ВО): ОК – 3, 6, 7; ОПК – 1, 4, 6, 7; ПК – 8, 9, 14:

- способность использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности (ОК-3);
- способность работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-6);
- способность к самоорганизации и самообразованию (ОК-7);

- владеть навыками поиска, анализа и использования нормативных и правовых документов в своей профессиональной деятельности (ОПК-1);
- способность осуществлять деловое общение и публичные выступления, вести переговоры, совещания, осуществлять деловую переписку и поддерживать электронные коммуникации (ОПК-4);
- владеть методами принятия решений в управлении операционной (производственной) деятельностью организаций (ОПК-6);
- способность решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учетом основных требований информационной безопасности (ОПК-7);

- владеть навыками документального оформления решений в управлении операционной (производственной) деятельностью организаций при внедрении технологических, продуктовых инноваций или организационных изменений (ПК-8);
- способность оценивать воздействие макроэкономической среды на функционирование организаций и органов государственного и муниципального управления, выявлять и анализировать рыночные и специфические риски, а также анализировать поведение потребителей экономических благ и формирование спроса на основе знания экономических основ поведения организаций, структур рынков и конкурентной среды отрасли (ПК-9);
- уметь применять основные принципы и стандарты финансового учета для формирования учетной политики и финансовой отчетности организации, навыков управления затратами и принятия решений на основе данных управленческого учета (ПК-14).

В результате освоения дисциплины обучающийся должен демонстрировать следующие результаты образования.

Студент должен знать:

- особенности налогообложения нефтегазовых компаний;
- особенности применения общего режима налогообложения нефтегазовыми компаниями;
- особенности специфических налогов нефтегазовых компаний.

Студент должен уметь:

- работать с российским налоговым законодательством с целью выявления особенностей налогообложения нефтегазового сектора экономики;
- осуществлять расчет специфических налогов нефтегазового комплекса;
- осуществлять расчет налогов общего режима налогообложения нефтегазовыми компаниями;

Студент должен владеть:

- практическими навыками исчисления действующего механизма налогообложения нефтегазовых компаний;
- практическими навыками анализа тенденций развития и совершенствования налогообложения нефтегазовых компаний;
- приемами работы с информацией в глобальных компьютерных сетях и корпоративных информационных системах в рамках налогообложения нефтегазовых компаний.

Структура и содержание дисциплины (модуля)

Общая трудоемкость дисциплины составляет 5 зачетных единиц, 180 часов, из них лекции – 53 часа, практические занятия – 35 часов, самостоятельная работа – 92 часа.

Структура и содержание дисциплины по семестрам представляется в табл. 1

Таблица 1

Структура дисциплины «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

№ п/п	Раздел дисциплины	Се- местр	Неделя	Виды учебной работы, включая самостоятельную работу студентов и трудоемкость (в часах)				Формы текущего контроля успеваемости (по неделям семестра) Форма промежуточной аттестации (по семестрам)
				Л	ПЗ	СР	ЛР	
5 семестр								
1.	Концептуальные основы налогообложения	5	1-6	12	6	16	-	Тесты. Прием домашних заданий.
2.	Инструменты изъятия природной ренты в НГК России	5	7-18	24	12	30	-	Тесты. Прием домашних заданий.
Итого 5 семестр				36	18	46		Дифзачет
3.	Налог на добавленную стоимость	6	1-4	2	2	6	-	Тесты. Прием домашних заданий
4.	Акцизы	6	5-7	6	6	12	-	Тесты. Прием домашних заданий.
5.	Налог на прибыль организаций	6	8-11	4	4	12	-	Тесты. Прием домашних заданий
6.	Имущественные налоги	6	12-14	2	2	6	-	Тесты. Прием домашних заданий
7.	Прочие корпоративные платежи в НГК	6	15-16	3	3	10	-	Тесты. Прием домашних заданий
8.	Обязанности нефтегазовых компаний как налоговых агентов	6	17					
Итого 6 семестр				17	17	46	-	Экзамен
Всего				53	35	92	-	5-й семестр – Зачет дифференци- рованный 6-й семестр – Экзамен
В соответствии с Типовым положением о вузе к видам учебной работы отнесены: лекции (Л), консультации, семинары (С), практи- ческие занятия (ПЗ), лабораторные работы (ЛР), контрольные работы, коллоквиумы, самостоятельные работы (СР), научно- исследовательская работа, практики, курсовое проектирование (курсовая работа).								

ПРАВИЛА

рейтингового контроля успеваемости студентов

по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

Оценка объема и качества знаний студентов по результатам семестровой аттестации определяется в соответствии с инструкцией РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина Им 900-20 «Рейтинговая система оценки качества учебной работы студентов».

В «Правила рейтингового контроля по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе (далее НГК)», согласно п. 5.1. «Итоговый, семестровый и экзаменационный рейтинговые баллы по дисциплине» Им 900-20 входят:

I. Правила получения студентом семестрового рейтингового балла и

II. Правила получения студентом экзаменационного рейтингового балла

Семестровая балльная раскладка по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» в пятом и шестом семестрах приведена в таблицах 1, 2.

I. Правила получения студентом семестрового рейтингового балла

1.1. Формы и сроки всех контрольных испытаний в течении семестра представлены в таблицах 1 и 2.

Баллы за работу на практических занятиях начисляются за активное участие студентов при выполнении заданий, за правильность и быстроту решения задач и выполнение заданий. За пассивное присутствие на занятиях баллы не выставаются.

Правильность решения практических заданий оценивается преподавателем на аудиторных занятиях по следующим критериям:

3 балла – полные и правильные ответы на задания, предусмотренные планом для проведения семинарских занятий. Умение обосновывать свои ответы ссылками на НК РФ и другие нормативно-правовые документы. Полные и правильные ответы на дополнительные вопросы преподавателя в аудитории. Правильное решение практических заданий на занятиях. Полные и оригинальные ответы на вопросы, предложенные преподавателем для самостоятельного изучения. На вопросы отвечает кратко, аргументированно, уверенно, по существу. Студент показывает не только высокий уровень теоретических знаний по дисциплине, но и прослеживает междисциплинарные связи. Умеет увязывать знания, полученные при изучении различных дисциплин, анализировать практические ситуации, принимать соответствующие решения.

2 балла – не достаточно полные, но правильные ответы на задания, предусмотренные планом для проведения семинарских занятий. Студент показывает достаточный уровень профессиональных знаний, свободно оперирует понятиями, методами оценки принятия решений, имеет представление о междисциплинарных связях, умеет анализировать практические ситуации, но допускает некоторые погрешности. Ответ построен логично, материал излагается хорошим языком, но при ответе допускает некоторые погрешности. Вопросы, задаваемые преподавателем, не вызывают существенных затруднений.

Таблица 1

Формы и сроки всех испытаний в течение 5 семестра

Вид работы, дата проведения	Балл за еди- ницу работы	Кол-во единиц	Дата проведе- ния	Сумма за семестр
1. Лекции				
1.1 Результаты экспресс-тестирования	1	15	еженед	15
2. Практические занятия:				35
2.1 Проверка качества усвоения теоретического материала	3	7		21
2.2 Письменный опрос или аудиторная само- стоятельная работа на 45 минут:	7	2		14
2.2.1 Концептуальные основы налогообложения			4-я неделя	7
2.2.2 Инструменты изъятия природной ренты в НГК России			15-я неделя	7
3. Самостоятельная работа студентов				
3.1 Внеаудиторная самостоятельная работа в форме кроссворда. Защита. Подготовка доклада с презентацией	1	10	14-я неделя	10
ИТОГО				60
До дифзачета допускаются студенты при условии набора баллов по семестровому рейтингу не менее 30				
	Балл за единицу работы		Кол-во единиц	Сумма
Вопросы в форме теста	3		10	30
Задача	10		1	10
ИТОГО				40
ИТОГОВЫЙ РЕЙТИНГ				100

1 балл – не достаточно полные, но правильные ответы на задания, предусмотренные планом для проведения семинарских занятий, однако без ссылок на нормативно – правовые документы; чувствует себя неуверенно при анализе междисциплинарных связей. В ответе не всегда присутствует логика, аргументы привлекаются недостаточно веские. На поставленные вопросы затрудняется с ответами, показывает недостаточно глубокие знания, однако проявляет желание получить новые знания.

Аудиторные самостоятельные работы (АСР). АСР состоит из практических задач и теоретических вопросов в тестовой форме по вариантам на материалах Налогового кодекса РФ. Работа предусматривает их решение. На выполнение работы студентам отводится один академический час. Баллы за АСР выставляются с учетом объема и правильности выполненного задания.

Таблица 2

Формы и сроки всех испытаний в течение 6 семестра

Вид работы, дата проведения	Балл за еди- ницу работы	Кол-во еди- ниц	Дата проведения	Сумма за семестр
СЕМЕСТРОВЫЙ РЕЙТИНГ				
1. Лекции				
1.1 Результаты экспресс-тестирования	3	5	еженед	15
2. Практические занятия:				35
2.1 Проверка качества усвоения теоретического материала	3	7		21
2.2 Письменный опрос или аудиторная само- стоятельная работа на 45 минут:	7	2		14
2.2.1 Косвенные налоги			3-я неделя	7
2.2.2 Прочие корпоративные налоги компаний НГК			15-я неделя	7
3. Самостоятельная работа студентов				
3.1 Участие и работа в научной конференции; подготовка доклада с презентацией	1	10	В течение семестра	10
ИТОГО				60
ЭКЗАМЕНАЦИОННЫЙ РЕЙТИНГ				
ДО ЭКЗАМЕНА допускаются студенты при условии набора баллов по семестровому рейтингу не менее 30				
	Балл за единицу работы	Кол-во единиц	Сумма	
Вопросы в форме теста	2	15	30	
Задача	10	1	10	
ИТОГО				40
ИТОГОВЫЙ РЕЙТИНГ				100

Аттестация студента производится по семестровому рейтингу: по первой контрольной неделе при получении им в сумме до 30 баллов, но не менее 15 рейтинговых баллов. По второй контрольной неделе при получении им в сумме до 60 баллов, но не менее 30 рейтинговых баллов.

1.2. Порядок начисления бонусных (премиальных) рейтинговых баллов за дополнительную учебную активность. За участие в работе на студенческих научно-практических конференциях; подготовке реферата с презентацией доклада по теме, предложенной преподавателем; выполнение кроссворда по нефтегазовой тематике начисляются бонусные баллы в сумме 10 баллов.

1.3. Порядок пересдачи пропущенных и несданных контрольных испытаний. Студенты могут улучшить свою оценку по итогам работы в семестре за счет отработки пропущенных занятий (по болезни) или полученных неудовлетворительных оценок на практических занятиях. Вместе с тем все отработки

могут быть осуществлены в консультационные дни в период не более двух консультаций с момента получения оценки «неудовлетворительно» или пропуска занятий. Отработка пропусков, имевших место по причине работы студентов во время занятий, не допускается.

Пропущенные без уважительной причины в течение семестра контрольные работы и практические занятия отрабатываются в конце семестра. В результате отработки контрольных работ и практических занятий отстающий студент не может набрать рейтинг выше, чем минимальный, то есть 30 баллов.

II. Правила получения студентом экзаменационного рейтингового балла

2.1. Формирование результата экзаменационного рейтингового балла

Оценка уровня освоения студентами компетенций, предусмотренных рабочей программой по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» проводится в письменной форме. Проведение письменного контроля знаний проводится в целях:

- повышения объективности оценок и снижения зависимости оценки результатов образовательного процесса от случайных и субъективных факторов;
- унификации требований к содержанию и структуре подготовки обучающихся по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе».

2.2. Письменная работа рассчитана на один академический час.

2.3. Максимальное количество баллов, которые может набрать студент на письменном экзамене (дифзачете) – 40 баллов.

2.4. Проводит экзамен (дифзачет) лектор.

2.5. Задания, разработанные для проведения письменного экзамена, утверждаются заведующим кафедрой.

2.6. Временем начала письменного контроля знаний является момент окончания раздачи заданий.

2.7. Во время проведения письменного контроля знаний студенты могут пользоваться рабочей программой по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» и НК РФ. Использование материалов, не предусмотренных указанным перечнем, а также попытка общения с другими студентами или иными лицами, в том числе с применением электронных средств связи, несанкционированные перемещения и т.п. являются основанием для удаления студента из аудитории и последующего проставления в ведомость оценки «неудовлетворительно».

2.8. Отсчет времени, отведенного на письменную работу, идет по завершении процедуры размещения студентов и раздачи заданий.

Студент обязан являться на письменный контроль в указанное в расписании время. В случае опоздания время, отведенное на письменный контроль знаний, не продлевается.

По окончании отведенного на письменную работу времени студенты должны покинуть аудиторию, оставив на своем рабочем месте выполненную работу.

При проведении письменного экзамена в аудитории присутствует не более 2 академических групп.

2.9. Размещения студентов в аудитории. В аудитории заранее раскладываются варианты письменной работы, повернутые текстом вниз. При входе в ау-

дигорию осуществляется проверка студенческих билетов, наличие фамилии пришедшего в списках. При входе каждому студенту указывают место в аудитории, которое он должен занять. При себе студенты должны иметь НК РФ на бумажном носителе и письменные принадлежности, калькулятор. По окончании отведенного времени студенты одновременно покидают аудиторию, оставив на своем рабочем месте выполненную работу. Если работа завершена существенно раньше срока, то по разрешению преподавателя студент может покинуть аудиторию досрочно.

2.10. Оформление и доведение результатов. Апелляции. Проверка работ и выставление отметок в зачетно-экзаменационные ведомости проводится в день письменного экзамена. Информация о результатах письменного экзамена доводится лектором до студентов через электронную почту по дисциплине не позднее 18.00. Закрытые зачетно-экзаменационные ведомости сдаются кафедрой в деканат не позднее 18.00. Внесение отметок в зачетные книжки студентов проводится кафедрой параллельно с заполнением ведомостей.

В случае несогласия с результатами письменного контроля студент в день проведения письменного экзамена (при объявлении оценок) может ознакомиться на кафедре с замечаниями и пометками проверяющего и подать апелляцию на имя заведующего кафедрой с аргументированным указанием причин несогласия. Для рассмотрения апелляции заведующий кафедрой назначает комиссию из 3 человек, в которую обязательно входит он сам (его заместитель) и лектор, проверивший работу и выставивший оценку. В случае признания справедливости выдвинутых студентом претензий заведующий кафедрой выставляет новую (согласованную в комиссии) оценку в индивидуальную зачетно-экзаменационную ведомость.

2.11. Результаты экзамена (дифференцированного зачета). Результирующая оценка по дисциплине, определяется по 100 и 5-ти бальной системах через следующее соотношение (табл. 3):

Таблица 3

Ценность баллов

	Текущая аттестация	Итоговая аттестация	Итоговый минимум
<i>«отлично»</i>	50 – 60	35 – 40	не менее 85
<i>«хорошо»</i>	46 – 50	24 – 34	не менее 70
<i>«удовлетворительно»</i>	30 – 45	20 – 24	не менее 50

Оценка «отлично» – 85–100% правильные и логически последовательные, содержательные, полные и конкретные (с указанием ссылок на НК РФ) ответы на все тестовые задания и правильное решение предлагаемой задачи. Высокая степень самостоятельности, оригинальность в представлении материала. Отсутствуют стилистические и орфографические ошибки в тексте. Работа выполнена аккуратно, без помарок и исправлений

Оценка «хорошо» – 70–84% правильные и последовательные, конкретные ответы на поставленные задания в тестовой форме с указанием ссылок на НК РФ.

Решена предлагаемая задача. Достаточная степень самостоятельности в представлении материала. Встречаются мелкие и не искажающие смысла ошибки в стилистике, стилистические штампы. Есть 1–2 орфографические ошибки. Работа выполнена аккуратно, без помарок и исправлений.

Оценка «удовлетворительно» – 50–69% правильных и конкретных ответов, с указанием ссылок на НК РФ на тестовые задания и неточности и несущественные ошибки в предлагаемой задаче. Работа выполнена не очень аккуратно, встречаются помарки и исправления.

Оценка «неудовлетворительно» – за 50% неправильных ответов на тестовые задания, нет ссылок на НК РФ. Грубые ошибки в предлагаемой задаче, непонимание сущности поставленных вопросов. Объем ответов более чем в 2 раза меньше или превышает заданный. Работа выполнена неаккуратно, с обилием помарок и исправлений.

Порядок передачи академической задолженности по письменному экзамену (дифзачету) по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

Студент, не явившийся на письменный контроль или получивший на нем оценку «неудовлетворительно», обязан выполнить письменную работу повторно. Повторное выполнение письменной работы осуществляется в дни, установленные ректоратом вуза и учебно-методическим управлением. В случае повторного получения неудовлетворительной оценки студент сдает экзамен (дифзачет) по данной дисциплине устно комиссии, сформированной заведующим кафедрой.

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ В ФОРМЕ КРОССВОРДА

по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

Целью данной самостоятельной работы студентов (СРС) является раскрытие и реализация творческих способностей студентов, развитие их кругозора в области налогообложения.

Задачи СРС:

- ✓ способствование систематизации знаний студентов в области налогообложения;
- ✓ стимулирование создания и реализации творческих проектов студентами;
- ✓ использование возможностей сети Интернет как реального и эффективного инструмента для профессионального развития, творчества и научной коммуникации;
- ✓ повышение информационной культуры студентов.

Порядок выполнения задания

Студент должен представить самостоятельно выполненную творческую работу в форме кроссворда, задания и вопросы которого содержательно связаны с научным понятийно-терминологическим аппаратом в области налогообложения нефтегазового комплекса.

Самостоятельная работа оформляется по правилам кроссворда. Следует составить один кроссворд любого вида объемом не менее 15 слов на русском языке и представить преподавателю в традиционном (бумажном), а также электронном варианте.

Представленная работа преподавателю должна быть оформлена следующим образом:

- a) титульный лист;
- b) сетка кроссворда с цифрами (чистая);
- c) задания по вертикали и горизонтали;
- d) сетка кроссворда с ответами;
- e) еще один вариант заданий по вертикали и горизонтали с указанием в скобках использованного литературного источника, согласно списку литературы (обязательно указание страниц!).

Работа может быть представлена авторским коллективом (не более 2-х человек). В этом случае объем кроссворда должен быть не менее 30 слов.

СРС следует представить и пояснить до 01 ноября преподавателю, ведущему практические занятия по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

Работы, представленные с нарушением объявленных сроков подачи и настоящих требований, могут быть не аттестованы.

Основными критериями оценки являются:

2 балла – идейное единство вопросов-заданий (например, одной теме «НДПИ» или «Платежи при пользовании недрами» или «Акцизы на нефтепродукты» и т.д.

1 балл – не менее 60% слов (9) в кроссворде должны быть связаны с налогообложением организаций в нефтегазовом секторе;

1 балл – уровень сложности, четкость формулировки вопросов;

1 балл – дизайн кроссворда, использование оригинальных форм и элементов оформления.

ВЫСШАЯ ИТОГОВАЯ ОЦЕНКА – 5 баллов.

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ РЕФЕРАТА по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе»

Общие положения. Реферат является одним из видов внеаудиторной самостоятельной работы бакалавров по дисциплине «Налогообложение в нефтегазовом комплексе» и представляет собой краткий анализ содержания источников по заданной теме, проблеме.

Целью написания реферата является подготовка студентов к осуществлению аналитической и научно-исследовательской деятельности посредством формирования профессиональных компетенций, связанных со сбором, систематизацией, классификацией и обобщением соответствующей научной информации.

Написание реферата является важным этапом: подготовки студента к выполнению курсовой работы и выпускной квалификационной работы.

Выбор и закрепление темы реферата

В течение первых двух недель с начала семестра, в рамках которого выполняется курсовая работа, студент должен самостоятельно выбрать тему из списка, предложенного в конце каждой главы учебника.

Тема реферата работы может быть предложена бакалавром, однако она обязательно должна быть согласована с преподавателем, который проводит практические занятия. При этом предлагаемая студентом тема рассматривается с точки зрения ее соответствия программе учебной дисциплины, по которой выполняется реферат, и профилю направления подготовки бакалавра. К выбору темы студенту следует подходить творчески, учитывать собственные научные интересы, возможность продолжения исследования темы при написании конкурсной научной работы. Однако следует иметь в виду, что студентам одной группы, как правило, не разрешается писать реферат на одинаковую тему.

Студент выбранную им тему реферата сообщает в письменном виде старосте группы. Старосты составляют сводный список с распределением тем по студентам группы и пересылают на электронную почту преподавателя, который читает лекции по данной учебной дисциплине.

Требования к структуре и содержанию реферата:

введение, в котором формулируются цели и поставленные задачи;

основная часть, в которой содержится сопоставление мнений разных авторов использованных источников по рассматриваемой теме (проблеме), их систематизация, классификация и анализ, а также описание собственного отношения к изучаемому вопросу. Основная часть может быть разбита на несколько (2–4) разделов, количество которых определяется автором;

заключение, в котором содержатся обобщенные выводы, вытекающие из обзора литературных источников.

Требования к оформлению реферата. Текст реферата работы должен быть представлен на листах формата А4, размеры полей следует соблюдать следующие:

левое – 30 мм (3 см),
правое – 15 мм (1,5 см),
верхнее и нижнее – 20 мм (2 см).

Шрифт рекомендуемого к использованию компьютерного текстового редактора типа «Word» должен быть четким, черного цвета. Гарнитура шрифта: «Times New Roman», размер 13.

Межстрочный интервал – 1,5. Первая строка – 1,25.

Выравнивание:

➤ основного текста – по ширине (с абзацем 1,25), то есть правая граница текста должна быть всегда ровной;

➤ заголовков и названий разделов – по центру (без абзаца).

Все листы реферата должны быть пронумерованы. Нумерация начинается с титульного листа. На титульном листе и содержании номер страницы не ставится. Первая цифра ставится на введении, это обычно цифра «3» (однако в общую нумерацию включается титульный лист и содержание работы). Страницы реферата нумеруются арабскими цифрами по всему тексту, и проставляют их в правом нижнем углу или посередине страницы без точки в конце, соблюдая сквозную нумерацию по всему тексту.

Основная часть работы, введение, заключение, библиографический список должны начинаться с новой страницы.

В реферате должны быть ссылки на первоисточники. Ссылки приводятся в квадратных скобках после упоминания о них или в конце цитаты. После указания конкретных цифровых данных или цитат в ссылке указываются страницы, на которых помещается использованный материал, и номер источника в библиографическом списке. Например, [9, с. 52], т.е. источник номер 9 в библиографическом списке, страница 52.

Все аббревиатуры, используемые в тексте реферата, при первом упоминании должны расшифровываться.

Требования к оформлению таблиц и рисунков в реферате Рекомендуемое количество рисунков и таблиц в реферате – не менее 2. Количество должно быть достаточным для пояснения излагаемого текста.

Все иллюстрации (схемы, графики, диаграммы) обозначаются словом «Рисунок». Рисунки нумеруются арабскими цифрами, начиная с первого. Нумерация рисунков – сквозная. Название дается под рисунком. Рисунки могут быть выполнены в цветном виде. Во всех рисунках должна быть проставлена единица измерения. В тексте работы обязательно должна присутствовать ссылка на соответствующий рисунок. При ссылках на рисунки слово «рисунок» пишется полностью: «...на рисунке 1». Не допускается разрывать иллюстрации с их названиями по разным страницам.

Рисунки должны быть выполнены студентом в редакторе, прочно совместимом с MS Word. Наиболее оптимальным является выполнение рисунков в редакторе диаграмм программ MS Word или Excel.

Помещенный в реферате цифровой материал рекомендуется оформлять в виде таблиц. Таблицы следует нумеровать арабскими цифрами сквозной нуме-

рацией, как и рисунки (например, Таблица 1; Таблица 2). Каждая таблица должна иметь название, которое помещается над соответствующей таблицей.

Цифровые данные в таблицах пишутся строго по классам и разрядам чисел (единицы под единицами, десятки под десятками и т.д.). Если таблица целиком заимствована из одного источника или составлена по нескольким источникам, то под таблицей следует ссылка на источник. Авторство не указывается, если таблица составлена исполнителем реферата на основе первичных материалов.

В таблицах можно использовать одинарный интервал, а размер шрифта сократить до 10–12. Во всех таблицах должны быть проставлены единицы измерения. В тексте работы обязательно должна присутствовать ссылка на соответствующую таблицу.

Требования к оформлению библиографического списка. В конце основного текста реферата приводится библиографический список использованной литературы и информационных источников. Официальные отчеты компаний, в частности ОАО «Газпром», следует указывать как отдельный источник с указанием года и страниц. Всего должно быть приведено не менее 8 и не более 15 наименований (включая нормативные акты).

Оценка реферата. Оценка выполнения реферата осуществляется в ходе текущего контроля. Структура оценки реферата преподавателем представлена в ниже представленной таблице.

Таблица

Критерии оценки реферата

Наименование критерия	Показатель критерия, позволяющий его оценить в максимальный балл	Макс. балл	Факт. балл
1	2	3	4
1. Работа с источниками литературы при подготовке реферата	1.1. Достаточный объем источников (не менее 8 и не более 15)	0,5	
	1.2. Актуальность источников: наличие «свежих» научных и учебных работ, а также действующих нормативных документов в последних редакциях	0,5	
	1.3. Авторитетность источников, то есть наличие источников, авторы которых являются признанными авторитетами в рассматриваемой области, а также основных нормативных документов, относящихся к рассматриваемой области	0,5	
	1.4. Релевантность источников, то есть отсутствие источников, не имеющих отношения к рассматриваемому вопросу	0,5	
	Итого	2	
2. Логика изложения	2.1. Обоснованность и достоверность сформулированных автором выводов	1	
	2.2. Целостность работы и излагаемых в ней идей, обоснованная автором	1	
	Итого	2	

Наименование критерия	Показатель критерия, позволяющий его оценить в максимальный балл	Макс. балл	Факт. балл
3. Полнота раскрытия темы	Полное освещение всех аспектов, указанных в названии содержания реферата. Должны быть отражены основные современные подходы и точки зрения по рассматриваемому вопросу, с указанием конкретных авторов и источников. Наличие рисунков и таблиц	2	
4. Оформление реферата и соблюдение сроков	Работа должна быть аккуратно оформлена (с соблюдением предъявляемых требований). Объем реферата (без приложений) должен составлять 8–10 страниц напечатанного текста формата А4. В работе должны быть правильно оформлены цитаты, ссылки на источники литературы, список использованной литературы и т.д.	1	
	Тема реферата выбрана до 15 сентября, а выполненный реферат должен быть представлен преподавателю за неделю до начала практического занятия по рассматриваемой теме (проблеме)	1	
	Работа, представленная после указанных сроков	0	
	Итого	2	
Всего максимальное количество баллов по выполненному реферату до момента защиты		8	

Защита реферата. Работа допускается к защите при наборе студентом не менее 5 баллов. Защита реферата является публичной, т.е. происходит в форме «круглого стола».

Защита реферата проходит по определенной процедуре, в два этапа.

Первый этап – доклад бакалавром основных положений реферата в обязательном порядке предполагает проведение студентом презентации (с использованием Power Point или другой аналогичной программы) с использованием мультимедийного оборудования. Вступительное слово по теме реферата должно быть продолжительностью не более 7 минут. Презентация не более 7 слайдов:

1 слайд: Фамилия Имя Отчество студента и название темы реферата (и название, и ФИО пишутся полностью);

2 слайд: Цель и задачи реферата;

3 слайд: Решение 1 задачи (или 1 раздел работы, то есть заголовок слайда должен соответствовать названию первой задачи или первому разделу темы реферата);

4 слайд: Решение 2 задачи или 2 раздела...;

5 слайд: Решение 3 задачи или 3 раздела....;

6 слайд: Выводы по теме реферата.

7 слайд: Спасибо за внимание (слайд используется для того, чтобы все поняли, что студент(ка) закончил(а) презентацию. В реальных презентациях на нем реклама компании: логотип, контакты и т.д.)

Второй этап защиты – участники «круглого стола» задают вопросы по содержанию работы. В процессе ответа на вопросы студент должен проявить умение свободно оперировать специальными терминами, делать ссылки на налоговое законодательство, быстро ориентироваться в тексте своей работы.

ЛИТЕРАТУРА

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая) (с изм. и доп.).
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (с изм. и доп.).
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая, третья и четвертая) (с изм. и доп.).
5. Таможенный кодекс Таможенного союза (с изм. и доп.).
6. Водный кодекс Российской Федерации (с изм. и доп.).
7. Земельный кодекс Российской Федерации (с изм. и доп.).
8. Аронов А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/Аронов А.В., Кашин В.А., 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 576 с.
9. Грундел Л.П. Налоговое регулирование трансфертного ценообразования в России: Учебник/Л.П. Грундел, Н.И. Малис. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 256 с.
10. Зарук Н.Ф. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 249 с.: 60х90 1/16. – (Высшее образование: Бакалавриат).
11. Зозуля, В.В. Налогообложение природопользования: учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.В. Зозуля. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 257 с. – Серия: Бакалавр. Прикладной курс.
12. Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для СПО / Л.Н. Лыкова. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 353 с. – Серия: Профессиональное образование.
13. Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.Н. Лыкова. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 353 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.
14. Мешкова Д.А. Налогообложение организаций в Российской Федерации [Электронный ресурс] : Учебник для бакалавров / Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи; под ред. д. э. н., проф. А.З. Дадашева. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. – 160 с.
15. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л.И. Гончаренко. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 541 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс. Рекомендовано УМО высшего образования в качестве учебника для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим направлениям и специальностям.
16. Налогообложение организаций. Задачи и тесты: Учебник /коллектив авторов; под науч. ред. Л.И. Гончаренко. – М.: КНОРУС, 2015. – 192 с. – (Бакалавриат). Рекомендовано ФГБОУ ВПО «Государственный университет управления» в качестве учебника для студентов вузов.

17. Налоги и налогообложение: Учебник для СПО / под ред. Л.Я. Маршавиной, Л.А. Чайковской. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 503 с. – Серия: Профессиональное образование.
18. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для СПО / под ред. Г.Б. Поляка. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 474 с. – Серия: Профессиональное образование.
19. Налоговая политика государства: Учебник и практикум для академического бакалавриата / под ред. Н.И. Малис. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 388 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.
20. Ордынская, Е.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: Учебник и практикум для СПО / Е.В. Ордынская ; под ред. Л.С. Кириной. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 406 с. – Серия: Профессиональное образование.
21. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие для вузов / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 319 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.
22. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 382 с. – Серия: Бакалавр. Прикладной курс.
23. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. В 2 т. Т. 1: Учебник и практикум для академического бакалавриата / В.Г. Пансков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 336 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.
24. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 т. Том 2: Учебник и практикум для академического бакалавриата / В.Г. Пансков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2016.
25. Черник, Д.Г. Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев; под ред. Д.Г. Черника. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 364 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.
26. Бератор. Практическая энциклопедия бухгалтера. Правила налогообложения. URL.: <http://www.berator.ru>.
27. Консультант Плюс: Практический комментарий основных изменений налогового законодательства с 2013 г. URL: <http://www.consultant.ru>.
28. НалогОбзор.Инфо. Налоги 2016: Комментарии. Рекомендации. Примеры URL: <http://nalogobzor.info/>.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

ФЕДЕРАЛЬНЫЕ АРБИТРАЖНЫЕ СУДЫ

- 1) Северо-Западного (Республика Карелия; Архангельская, Вологодская, Калининградская, Ленинградская, Мурманская, Новгородская, Псковская и Тверская области; г. Санкт-Петербург) – центр в Санкт-Петербурге;
- 2) Московского (г. Москва и Московская область) – центр в Москве;
- 3) Центрального (Республика Крым; Белгородская, Брянская, Воронежская, Калужская, Курская, Липецкая, Орловская, Рязанская, Смоленская, Тамбовская и Тульская области; г. Севастополь) – центр в Калуге;
- 4) Поволжского (Республика Татарстан; Астраханская, Волгоградская, Пензенская, Самарская, Саратовская и Ульяновская области) – центр в Казани;
- 5) Северо-Кавказского (Республика Адыгея (Адыгея), Республика Дагестан, Республика Ингушетия, Кабардино-Балкарская Республика, Республика Калмыкия, Карачаево-Черкесская Республика, Республика Северная Осетия – Алания; Чеченская Республика; Краснодарский и Ставропольский края; Ростовская область) – центр в Краснодаре;
- 6) Волго-Вятского (Республика Коми, Республика Марий Эл, Республика Мордовия, Чувашская Республика – Чувашия; Владимирская, Ивановская, Кировская, Костромская, Нижегородская и Ярославская области) – центр в Нижнем Новгороде;
- 7) Уральского (Республика Башкортостан, Удмуртская Республика; Пермский край; Курганская, Оренбургская, Свердловская и Челябинская области) – центр в Екатеринбурге;
- 8) Западно-Сибирского (Республика Алтай; Алтайский край; Кемеровская, Новосибирская, Омская, Томская и Тюменская области; Ханты-Мансийский автономный округ – Югра и Ямало-Ненецкий автономный округ) – центр в Тюмени;
- 9) Восточно-Сибирского (Республика Бурятия, Республика Саха (Якутия), Республика Тыва, Республика Хакасия; Забайкальский край, Красноярский край; Иркутская область) – центр в Иркутске;
- 10) Дальневосточного (Приморский, Камчатский и Хабаровский края; Амурская, Магаданская, Сахалинская области; Еврейская автономная область; Чукотский автономный округ) – центр в Хабаровске.

СПИСОК⁷

**МЕЖДУНАРОДНЫХ ДОГОВОРОВ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
МЕЖДУ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИЕЙ И ДРУГИМИ ГОСУДАРСТВАМИ, ДЕЙСТВУЮЩИХ НА 01.01.2016**

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
1.	Австралия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Австралии об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	07.09.2000	17.12.2003	01.01.2004
2.	Австрия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Австрийской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	13.04.2000	30.12.2002	01.01.2003
3.	Азербайджан	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Азербайджанской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	03.07.1997	03.07.1998	01.01.1999
4.	Албания	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Албания об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	11.04.1995	09.12.1997	01.01.1998

⁷ Информация официального сайта Министерства финансов Российской Федерации

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
5.	Алжир	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Алжирской Народной Демократической Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	10.03.2006	18.12.2008	01.01.2009
6.	Аргентина	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Аргентинской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	10.10.2001	16.10.2012	01.01.2013
7.	Армения	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Армения об устранении двойного налогообложения на доходы и имущество	28.12.1996	17.03.1998	01.01.1999
		<u>Протокол</u> к Соглашению	24.10.2011	15.04.2013	01.01.2014
8.	Белоруссия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество	21.04.1995	20.01.1997	01.01.1998
9.	Бельгия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Бельгии об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	16.06.1995	26.06.2000	01.01.2001

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
10.	Болгария	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Болгария об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	08.06.1993	08.12.1995	01.01.1996
11.	Ботсвана	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Ботсвана об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	08.04.2003	23.12.2009	01.01.2010
12.	Великобритания	Конвенция между Правительством РФ и Правительством Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост стоимости имущества	15.02.1994	18.04.1997	01.01.1998
13.	Венгрия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Венгерской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	01.04.1994	03.11.1997	01.01.1998
14.	Венесуэла	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Боливарианской Республики Венесуэла об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	22.12.2003	19.01.2009	01.01.2010

N п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
15.	Вьетнам	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Социалистической Республики Вьетнам об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	27.05.1993	21.03.1996	01.01.1997
16.	Германия	<u>Соглашение</u> между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	29.05.1996	30.12.1996	01.01.1997
		<u>Протокол</u> к Соглашению	15.10.2007	15.05.2009	01.01.2010
17.	Греция	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Греческой Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	26.06.2000	20.12.2007	01.01.2008
18.	Дания	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Дания об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	08.02.1996	28.04.1997	01.01.1998
19.	Египет	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Арабской Республики Египет об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	23.09.1997	06.12.2000	01.01.2001

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
20.	Израиль	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Государства Израиль об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	25.04.1994	07.12.2000	01.01.2001
21.	Индия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Индия об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	25.03.1997	11.04.1998	01.01.1999
22.	Индонезия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Индонезия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы	12.03.1999	17.12.2002	01.01.2003
23.	Иран	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Исламской Республики Иран об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	06.03.1998	05.04.2002	01.01.2003
24.	Ирландия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Ирландии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	29.04.1994	07.07.1995	01.01.1996
25.	Исландия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Исландия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы	26.11.1999	21.07.2003	01.01.2004

N п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
26.	Испания	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Испания об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	16.12.1998	13.06.2000	01.01.2001
27.	Италия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Итальянской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал и предотвращении уклонения от налогообложения	09.04.1996	30.11.1998	01.01.1999
		<u>Протокол</u> к Конвенции	13.06.2009	01.06.2012	01.06.2012
28.	Казахстан	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Казахстан об устранении двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доход и капитал	18.10.1996	29.07.1997	01.01.1998
29.	Канада	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Канады об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	05.10.1995	05.05.1997	01.01.1998
30.	Катар	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Государства Катар об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	20.04.1998	05.09.2000	01.01.2001

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
31.	Кипр	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	05.12.1998	17.08.1999	01.01.2000
		<u>Протокол</u> к Соглашению	07.10.2010	02.04.2012	01.01.2013
32.	Киргизия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Киргизской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы	13.01.1999	06.09.2000	01.01.2001
33.	Китай	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Китайской Народной Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	27.05.1994	10.04.1997	01.01.1998
34.	КНДР	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Кореической Народно-Демократической Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	26.09.1997	30.05.2000	01.01.2001
35.	Корея	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Корея об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	19.11.1992	25.07.1995	01.01.1996
36.	Куба	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Куба об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и капитал	14.12.2000	15.11.2010	01.01.2011

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
37.	Кувейт	<u>Соглашение</u> между Российской Федерацией и Государством Кувейт об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	09.02.1999	02.01.2003	01.01.2004
38.	Латвия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Латвийской Республики об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	20.12.2010	06.11.2012	01.01.2013
39.	Ливан	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Ливанской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	07.04.1997	16.06.2000	01.01.2001
40.	Литва	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Литовской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	29.06.1999	29.04.2005	01.01.2006
41.	Люксембург	<u>Соглашение</u> между Российской Федерацией и Великим Герцогством Люксембург об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	28.06.1993	07.05.1997	01.01.1998
		<u>Протокол</u> к Соглашению	21.11.2011	30.07.2013	01.01.2014

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
42.	Македония	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Македония об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	21.10.1997	14.07.2000	01.01.2001
43.	Малайзия	<u>Соглашение</u> между Правительством СССР и Правительством Малайзии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	31.07.1987	04.07.1988	01.01.1989
44.	Мали	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Мали об избежании двойного налогообложения и установлении правил оказания взаимной помощи в отношении налогов на доходы и имущество	25.06.1996	13.09.1999	01.01.2000
45.	Мальта	Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Мальты об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	24.04.2013	22.05.2014	01.01.2015
46.	Марокко	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Марокко об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	04.09.1997	31.08.1999	01.01.2000
47.	Мексика	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Мексиканских Соединенных Штатов об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	07.06.2004	02.04.2008	01.01.2009

N п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
48.	Молдова	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Молдова об избежании двойного налогообложения доходов и имущества и предотвращении уклонения от уплаты налогов	12.04.1996	06.07.1997	01.01.1998
49.	Монголия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Монголии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	05.04.1995	22.05.1997	01.01.1998
50.	Намибия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Намибия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы	31.03.1998	23.06.2000	01.01.2001
51.	Нидерланды	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Нидерландов об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	16.12.1996	02.09.1998	01.01.1999
52.	Новая Зеландия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Новой Зеландии об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	05.09.2000	04.07.2003	01.01.2004
53.	Норвегия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Норвегия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	26.03.1996	20.12.2002	01.01.2003

N п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
54.	ОАЭ	Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Объединенных Арабских Эмиратов о налогообложении дохода от инвестиций Договаривающихся государств и их финансовых и инвестиционных учреждений	07.12.2011	23.06.2013	01.01.2014
55.	Польша	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Польша об избежании двойного налогообложения доходов и имущества	22.05.1992	22.02.1993	01.01.1994
56.	Португалия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Португальской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы	29.05.2000	11.12.2002	01.01.2003
57.	Румыния	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Румынии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	27.09.1993	11.08.1995	01.01.1996
58.	Саудовская Аравия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Саудовская Аравия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход и капитал	11.02.2007	01.02.2010	01.01.2011
59.	Сербия Черногория	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Союзным Правительством Союзной Республики Югославии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	12.10.1995	09.07.1997	01.01.1998

N п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
60.	Сингапур	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Сингапур об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	09.09.2002	16.01.2009	01.01.2010
61.	Сирия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Сирийской Арабской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	17.09.2000	23.06.2003	01.01.2004
62.	Словакия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Словацкой Республики об избежании двойного налогообложения доходов и имущества	24.06.1994	01.05.1997	01.01.1998
63.	Словения	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Словения об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	29.09.1995	20.04.1997	01.01.1998
64.	США	<u>Договор</u> между Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	17.06.1992	16.12.1993	01.01.1994
65.	Таджикистан	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Таджикистан об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и капитал	31.03.1997	26.04.2003	01.01.2004

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
66.	Таиланд	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Таиланд об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	23.09.1999	15.01.2009	01.01.2010
67.	Туркменистан	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Туркменистана об устранении двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	14.01.1998	10.02.1999	01.01.2000
68.	Турция	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Турецкой Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	15.12.1997	31.12.1999	01.01.2000
69.	Узбекистан	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Узбекистан об избежании двойного налогообложения доходов и имущества	02.03.1994	27.07.1995	01.01.1996
70.	Украина	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Украины об избежании двойного налогообложения доходов и имущества и предотвращении уклонений от уплаты налогов	08.02.1995	02.08.1999	01.01.2000
71.	Филиппины	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Филиппины об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	26.04.1995	12.09.1997	01.01.1998

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
72.	Финляндия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Финляндской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	04.05.1996	14.12.2002	01.01.2003
73.	Франция	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Французской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогов и нарушения налогового законодательства в отношении налогов на доходы и имущество	26.11.1996	09.02.1999	01.01.2000
74.	Хорватия	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Хорватия об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество	02.10.1995	20.04.1997	01.01.1998
75.	Чехия	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Чешской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	17.11.1995	18.07.1997	01.01.1998
		<u>Протокол</u> к Конвенции	27.04.2007	17.04.2009	01.01.2010
76.	Чили	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Чили об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и капитал	19.11.2004	23.03.2012	01.01.2013

№ п/п	Государство	Название договора	Дата подписания	Дата вступления в силу	Применяется с
77.	Швейцария	<u>Соглашение</u> между Российской Федерацией и Швейцарской Конфедерацией об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал	15.11.1995	18.04.1997	01.01.1998
		<u>Протокол</u> к Соглашению	24.09.2011	09.11.2012	01.01.2013
78.	Швеция	<u>Конвенция</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Швеции об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	15.06.1993	03.08.1995	01.01.1996
79.	Шри-Ланка	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Демократической Социалистической Республики Шри-Ланка об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы	02.03.1999	28.11.2002	01.01.2003
80.	ЮАР	<u>Соглашение</u> между Правительством Российской Федерации и Правительством Южно-Африканской Республики об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доход	27.11.1995	26.06.2000	01.01.2001
81.	Япония	<u>Конвенция</u> между Правительством СССР и Правительством Японии об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы	18.01.1986	27.11.1986	01.01.1987

МЕЖРЕГИОНАЛЬНЫЕ ИНСПЕКЦИИ ПО ФЕДЕРАЛЬНЫМ ОКРУГАМ

- 1) Центральный (Белгородская, Брянская, Владимирская, Воронежская, Ивановская, Калужская, Костромская, Курская, Липецкая, Московская, Орловская, Рязанская, Смоленская, Тамбовская, Тверская, Тульская, Ярославская области; г. Москва) – центр в Москве;
- 2) Северо-Западный (Республика Карелия, Республика Коми; Архангельская, Вологодская, Калининградская, Ленинградская, Мурманская, Новгородская, Псковская области; г. Санкт-Петербург; Ненецкий автономный округ) – центр в Санкт-Петербурге;
- 3) Южный (Республика Адыгея, Республика Калмыкия; Краснодарский край; Астраханская, Волгоградская и Ростовская области) – центр в Ростове-на-Дону;
- 4) Приволжский (Республика Башкортостан, Республика Марий Эл, Республика Мордовия, Республика Татарстан, Удмуртская Республика, Чувашская Республика – Чувашия; Кировская, Нижегородская, Оренбургская, Пензенская, Самарская, Саратовская, Ульяновская области; Пермский край) – центр в Нижнем Новгороде;
- 5) Уральский (Курганская, Свердловская, Тюменская, Челябинская области; Ханты-Мансийский автономный округ – Югра и Ямало-Ненецкий автономный округ) – центр в Екатеринбурге;
- 6) Сибирский (Республика Алтай, Республика Бурятия, Республика Тыва, Республика Хакасия; Алтайский, Забайкальский и Красноярский края; Иркутская, Кемеровская, Новосибирская, Омская и Томская области) – центр в Новосибирске;
- 7) Дальневосточный (Республика Саха (Якутия); Камчатский, Приморский и Хабаровский края; Амурская, Магаданская и Сахалинская области; Еврейская автономная область, Чукотский автономный округ) – центр в Хабаровске;
- 8) Северо-Кавказский (Республика Дагестан, Республика Ингушетия, Кабардино-Балкарская и Карачаево-Черкесская Республики, Республика Северная Осетия – Алания, Чеченская Республика, Ставропольский край) – центр в Пятигорске;
- 9) Крымский (Республика Крым, город федерального значения Севастополь) – центр в Симферополе.

**ОТВЕТСТВЕННОСТЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ЗА НАРУШЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О НАЛОГАХ,
СБОРАХ, СТРАХОВЫХ ВЗНОСАХ В СООТВЕТСТВИИ С НК РФ**

Налоговое правонарушение	Основание	Ответственность
Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговой инспекции	п. 1 ст. 116 НК РФ	Штраф в размере 10 000 руб.
Ведение деятельности без постановки на налоговый учет	п. 2 ст. 116 НК РФ	Штраф в размере 10 процентов от доходов, полученных за время ведения деятельности без постановки на налоговый учет, но не менее 40 000 руб.
Непредставление налоговой декларации (расчета финансового результата инвестиционного товарищества, расчета по страховым взносам)	ст. 119 НК РФ	Штраф в размере 5 процентов от суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основании декларации (расчета по страховым взносам). Штраф начисляется за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для подачи декларации, расчета по страховым взносам. При определении размера штрафа учитывается сумма налога (страховых взносов), которая не была перечислена в бюджет в срок, установленный законодательством. Размер штрафа не может быть больше 30 процентов от этой суммы и меньше 1000 руб. Штраф в размере 1000 руб. за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для представления в налоговую инспекцию расчета финансового результата инвестиционного товарищества. Субъектом правонарушения является управляющий товарищ, ответственный за ведение налогового учета
Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронном виде в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ	ст. 119.1 НК РФ	Штраф в размере 200 руб.
Представление в налоговую инспекцию недостоверного расчета финансового результата инвестиционного товарищества. Субъектом правонарушения признается управляющий товарищ, ответственный за ведение налогового учета	ст. 119.2 НК РФ	Штраф в размере 40 000 руб. – при неумышленном искажении сведений Штраф в размере 80 000 руб. – при умышленном искажении сведений

Налоговое правонарушение	Основание	Ответственность
Грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения (базы для начисления страховых взносов) ¹	ст. 120 НК РФ	Грубое нарушение в течение одного налогового периода (без занижения налоговой базы) (штраф в размере 10 000 руб.) Грубое нарушение в течение более одного налогового периода (без занижения налоговой базы) (штраф в размере 30 000 руб.) Те же деяния, если они повлекли занижение налоговой базы (базы для начисления страховых взносов) (штраф в размере 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.)
Неуплата или неполная уплата налога (сбора, страховых взносов) ²	ст. 122 НК РФ	Неуплата или неполная уплата налога (сбора), совершенная неумышленно (по неосторожности) (штраф в размере 20% от неуплаченных сумм налога (сбора, страховых взносов)) Неуплата налога (сбора, страховых взносов), совершенная умышленно (штраф в размере 40% от неуплаченных сумм налога (сбора, страховых взносов)) ³
Сообщение участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы недостоверных данных (несообщение данных), приведшее к неуплате или неполной уплате налога на прибыль ответственным участником	ст. 122.1 НК РФ	Сообщение участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы недостоверных данных (несообщение данных), приведшее к неуплате или неполной уплате налога на прибыль ответственным участником, совершенное: ▪ неумышленно (по неосторожности) – штраф в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога на прибыль; ▪ умышленно – штраф в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога на прибыль
Невыполнение налоговым агентом обязанности по своевременному удержанию и (или) перечислению налога	ст. 123 НК РФ	Штраф в размере 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению
Несоблюдение порядка владения, пользования и распоряжения имуществом ³ , на которое наложен арест или в отношении которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога	ст. 125 НК РФ	Штраф в размере 30 000 руб.

Налоговое правонарушение	Основание	Ответственность
Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля	ст. 126 НК РФ	Непредставление документов и (или) иных сведений в установленный срок (штраф в размере 200 руб. за каждый непредставленный документ) Непредставление в установленный срок сведений о налогоплательщике (плательщике страховых взносов), отказ представить имеющиеся документы о налогоплательщике (плательщике страховых взносов), а также представление документов с заведомо недостоверными сведениями (штраф: для организаций и предпринимателей – в размере 10 000 руб.; для физических лиц – в размере 1000 руб.) Штраф в 100 000 руб. с <u>контролирующего лица</u> предусмотрен за непредставление, отказ от представления, а также представление заведомо недостоверных: ■ финансовой отчетности <u>контролируемой иностранной компании</u>; ■ аудиторского заключения по финансовой отчетности контролируемой иностранной компании (если проведение аудита финансовой отчетности обязательно) Непредставление (несвоевременное представление) налоговым агентом расчетов по формам 6-НДФЛ и 2-НДФЛ: – штраф в размере 1000 руб. за каждый полный и неполный месяц начиная со дня, установленного для подачи расчета⁶
Представление налоговым агентом недостоверных документов	ст. 126.1 НК РФ	Представление в налоговую инспекцию документов, содержащих недостоверные сведения: ■ штраф в размере 500 руб. за каждый документ с недостоверными сведениями Ответственность предусмотрена для лиц, которые являются налоговыми агентами по любым налогам Налоговый агент освобождается от ответственности, если до обнаружения ошибок инспекцией он подал уточненные документы

Налоговое правонарушение	Основание	Ответственность
Неправомерное несообщение сведений налоговому органу	ст. 129.1 НК РФ	Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) сведений, которые должны быть сообщены налоговой инспекции, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного статьей 126 Налогового кодекса РФ (штраф в размере 5000 руб.) За такое же нарушение, совершенное повторно, могут оштрафовать на 20 000 руб. Но повышенная мера ответственности применяется лишь в том случае, если оба нарушения допущены в течение одного календарного года (письмо ФНС России от 7 августа 2015 г. № АС-4-7/13863) Неправомерное непредставление (несвоевременное представление) иностранной организацией или иностранной структурой без образования юридического лица: ▪ сведений об участниках иностранной организации, ▪ сведений об учредителях, бенефициарах и управляющих иностранной структуры без образования юридического лица К ответственности может быть привлечена иностранная организация (структура без образования юридического лица), у которой в России есть недвижимое имущество Максимальный размер штрафа – сумма налога на имущество, подлежащая уплате по объекту недвижимости. Сумма штрафа может быть уменьшена пропорционально доле участника (количеству участников), сведения о которых не представлены
Нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса	ст. 129.2 НК РФ	Нарушение порядка регистрации: ▪ объектов обложения налогом на игорный бизнес (игровых столов, игровых автоматов, касс тотализатора, касс букмекерской конторы); ▪ изменений количества названных объектов (штраф в трехкратном размере ставки налога на игорный бизнес) Те же деяния, совершенные более одного раза (штраф в шестикратном размере ставки налога на игорный бизнес)

Налоговое правонарушение	Основание	Ответственность
Непредставление в установленный срок уведомления о контролируемых сделках или представление уведомления, содержащего недостоверные сведения	ст. 129.4 НК РФ	Штраф в размере 5000 руб. ⁴
Неуплата или неполная уплата налога в связи с применением в контролируемых сделках условий, не сопоставимых с условиями сделок между лицами, которые не являются взаимозависимыми	ст. 129.3, 122 НК РФ, п. 9 ст. 4 Закона от 18 июля 2011 г. № 227-ФЗ	За налоговые периоды до 1 января 2012 года: ▪ если нарушение совершено неумышленно (по неосторожности) – штраф в размере 20 процентов от неуплаченных сумм налога; ▪ если нарушение совершено умышленно – штраф в размере 40 процентов от неуплаченных сумм налога За нарушения, допущенные в 2012 – 2013 годах, ответственность, предусмотренная статьей 129.3 Налогового кодекса РФ, не применяется За нарушения, допущенные в 2014–2016 годах, штраф взыскивается в размере 20 процентов от неуплаченных сумм налога
Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате невключения в налоговую базу доли прибыли контролируемой иностранной компании с прибыли контролируемой иностранной компании	ст. 129.5 НК РФ	<u>Контролирующее лицо</u> платит штраф в размере 20 процентов от суммы неуплаченного налога (НДФЛ или налога на прибыль), но не менее 100 000 руб.
Неправомерное непредставление уведомления о <u>контролируемых иностранных компаниях</u> или об участии в иностранных организациях	ст. 129.6 НК РФ	Неправомерное непредставление или представление с недостоверными сведениями: ▪ уведомления о контролируемых иностранных компаниях (штраф в 100 000 руб. за каждую контролируемую иностранную компанию); ▪ уведомления об участии в иностранных организациях (штраф в 50 000 руб. за каждую иностранную организацию)⁵

¹ Грубым нарушением правил учета считается:

- отсутствие первичных документов, счетов-фактур или регистров бухгалтерского или налогового учета;
- систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, НМА и финансовых вложений.

С 1 января 2014 года штрафы за грубые нарушения правил учета инспекции взыскивают не только с организаций, но и с предпринимателей.

² Не признается правонарушением неуплата или неполная уплата налога на прибыль ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков, если они вызваны сообщением недостоверных данных (несообщением данных) другим участником этой группы, привлеченным к ответственности по статье 122.1 Налогового кодекса РФ (п. 4 ст. 122 НК РФ).

³ Данный порядок установлен пунктом 12 статьи 77 Налогового кодекса РФ. При наложении частичного ареста порядок распоряжения имуществом должен содержаться в постановлении (п. 8 Методических рекомендаций, утвержденных приказом МНС России от 31 июля 2002 г. № БГ-3-29/404).

⁴ Организация освобождается от ответственности за представление недостоверных сведений о контролируемых сделках, если до того, как налоговая инспекция обнаружила это нарушение, организация сдала уточненное уведомление с исправленными сведениями (п. 2 ст. 105.16 НК РФ).

⁵ Организация освобождается от ответственности за непредставление уведомления об участии в иностранных организациях по основаниям и в сроки, которые установлены частями 3 и 4 статьи 4 Закона от 24 ноября 2014 г. № 376-ФЗ (ст. 3 Закона от 6 апреля 2015 г. № 85-ФЗ).

⁶ Кроме того, за непредставление расчетов по форме 6-НДФЛ и 2-НДФЛ налоговая инспекция вправе заблокировать банковский счет налогового агента (п. 3.2 ст. 76 НК РФ).

АДМИНИСТРАТИВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Вид правонарушения	Статья КоАП РФ	Ответственность, возлагаемая на организацию	Ответственность, возлагаемая на должностное лицо
Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций	15.1	Штраф в размере от 40 000 до 50 000 руб.	Штраф в размере от 4000 до 5000 руб.
Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе	15.3	Не предусмотрена	<u>Предупреждение</u> или штраф в размере от 500 до 1000 руб. (кроме предпринимателей). Не предусмотрена (кроме предпринимателей), если нарушение сопряжено с ведением деятельности без постановки на учет
Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке или иной кредитной организации	15.4	Не предусмотрена	<u>Предупреждение</u> или штраф в размере от 1000 до 2000 руб. (кроме предпринимателей)
Нарушение срока представления сведений об открытии, закрытии, изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за границей, а также представление таких сведений не по установленной форме	15.25	Штраф в размере от 50 000 до 100 000 руб.	Штраф в размере от 5000 до 10 000 руб.
Непредставление сведений об открытии, закрытии, изменении реквизитов счета (вклада) в банке, расположенном за границей	15.25	Штраф в размере от 800 000 до 1 000 000 руб.	Штраф в размере от 40 000 до 50 000 руб.
Нарушение сроков представления налоговой декларации (расчета по страховым взносам)	15.5	Не предусмотрена	<u>Предупреждение</u> или штраф в размере от 300 до 500 руб. (кроме предпринимателей)
Непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля	15.6	Не предусмотрена	Штраф в размере от 300 до 500 руб. (кроме предпринимателей)

Вид правонарушения	Статья КоАП РФ	Ответственность, возлагаемая на организацию	Ответственность, возлагаемая на должностное лицо
Незаконный отказ (воспрепятствование) в доступе должностного лица налоговой инспекции, проводящего налоговую проверку, к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений, используемых для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения	19.7.6	Не предусмотрена	Штраф в размере 10 000 руб.
<u>Грубое нарушение требований к бухгалтеру, в том числе бухгалтерской отчетности</u>	15.11	Не предусмотрена	Штраф в размере от 5000 до 10 000 руб. (кроме предпринимателей) ¹ . Повторное нарушение грозит штрафом от 10 000 до 20 000 руб. или <u>дисквалификацией</u> на срок от одного года до двух лет ¹
Продажа товаров, подлежащих маркировке, без нее	15.12	Штраф в размере от 40 000 до 500 000 руб. с конфискацией предметов административного правонарушения	Штраф в размере от 4000 до 5000 руб. с конфискацией предметов административного правонарушения

¹ Должностные лица освобождаются от ответственности в следующих случаях:

- ✓ если организация представила уточненную налоговую декларацию (расчет) и доплатила налоги и сборы, а также пени;
- ✓ если организация исправила ошибки в отчетности (например, подала пересмотренную бухгалтерскую отчетность) до ее утверждения.

Об этом сказано в пункте 2 примечания к статье 15.11 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Преступление	Наказание					Основание
	штраф		принудительные работы	арест	лишение свободы	
	в руб.	в размере дохода, полученного виновным лицом за период, лет				
Организации и предприниматели						
Уклонение от уплаты налогов и сборов с организации на сумму более: – 2 000 000 руб. в течение трех лет подряд, если доля недоимки превышает 10 процентов от суммы налогов (сборов), подлежащих уплате; – 6 000 000 руб. (без других дополнительных условий)	100 000 – 300 000	1–2	до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	до 6 месяцев	до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	ч. 1 ст. 199 УК РФ ** примечание 1 к ст. 199 УК РФ
Уклонение от уплаты налогов и сборов с организации, совершенное группой лиц по предварительному сговору, на сумму более: – 2 000 000 руб. в течение трех лет подряд, если доля недоимки превышает 10 процентов от суммы налогов (сборов), подлежащих уплате; – 6 000 000 руб. (без других дополнительных условий)	200 000 – 500 000	1–3	до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	–	до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	ч. 2 ст. 199 УК РФ ** примечание 1 к ст. 199 УК РФ

Преступление	Наказание					Основание
	штраф		принудительные работы	арест	лишение свободы	
	в руб.	в размере дохода, полученного виновным лицом за период, лет				
Уклонение от уплаты налогов и сборов с организации на сумму более: – 10 000 000 руб. в течение трех лет подряд, если доля недоимки превышает 20 процентов от суммы налогов (сборов), подлежащих уплате; – 30 000 000 руб. (без других дополнительных условий)	200 000 – 500 000	1–3	до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	–	до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	ч. 2 ст. 199 УК РФ ** примечание 1 к ст. 199 УК РФ
Налоговый агент не перечислил налоги на сумму более: – 2 000 000 руб. в течение трех лет подряд, если доля недоимки превышает 10 процентов от суммы налогов (сборов), подлежащих уплате; – 6 000 000 руб. (без других дополнительных условий)	100 000 – 300 000	1–2	до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	до 6 месяцев	до 2 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	ч. 1 ст. 199.1 УК РФ ** примечание 1 к ст. 199 УК РФ

Преступление	Наказание					Основание
	штраф		принудительные работы	арест	лишение свободы	
	в руб.	в размере дохода, полученного виновным лицом за период, лет				
Налоговый агент не перечислил налоги на сумму более: – 10 000 000 руб. в течение трех лет подряд, если доля недоимки превышает 20 процентов от суммы налогов (сборов), подлежащих уплате; – 30 000 000 руб. (без других дополнительных условий)	200 000 – 500 000	2–5	до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	–	до 6 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	ч. 2 ст. 199.1 УК РФ ** примечание 1 к ст. 199 УК РФ
Соккрытие денежных средств или имущества организации (предпринимателя), за счет которых должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и сборам, совершенное собственником (руководителем, иным лицом, осуществляющим управленческие функции) организации либо предпринимателем, на сумму более 1 500 000 руб.	200 000 – 500 000	18 месяцев – 3 года	до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	–	до 5 лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет или без такового	ст. 199.2 УК РФ примечание к ст. 169 УК РФ

* Лицо, которое впервые совершило преступление, освобождается от уголовной ответственности, если недоимка по налогу (сбору, пеням, штрафам) полностью погашена (примечание 2 к ст. 198 УК РФ, ч. 1 ст. 76.1 УК РФ).

** Лицо, которое впервые совершило преступление, освобождается от уголовной ответственности, если недоимка по налогу (сбору, пеням, штрафам) полностью погашена. Недоимка может быть погашена как самим виновным лицом за счет собственных средств, так и организацией, в которой было выявлено уклонение от уплаты налогов (примечание 2 к ст. 199 УК РФ, ч. 1 ст. 76.1 УК РФ).

МЕТОДИКА РАСЧЕТА СТАВОК ВЫВОЗНЫХ ТАМОЖЕННЫХ ПОШЛИН НА НЕФТЬ СЫРУЮ

1. В настоящей методике устанавливаются формулы, применяемые при расчете ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую.

2. Ставка вывозной таможенной пошлины на нефть сырую, классифицируемую кодом ТН ВЭД ТС 2709 00, за исключением нефти сырой, классифицируемой кодами ТН ВЭД ТС 2709 00 900 1, 2709 00 900 3, 2709 00 900 2, и газового конденсата, классифицируемого кодом ТН ВЭД ТС 2709 00 100 1, рассчитывается по одной из формул:

$Ст_{нефть} = 0$ – при сложившейся за период мониторинга средней цене на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) до 109,5 доллара США за 1 тонну (включительно);

$Ст_{нефть} = 0,35 \times (Ц_{нефть} - 109,5)$ – при превышении сложившейся за период мониторинга средней цены на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) уровня 109,5 доллара США за 1 тонну, но не более 146 долларов США за 1 тонну (включительно);

$Ст_{нефть} = 0,45 \times (Ц_{нефть} - 146) + 12,78$ – при превышении сложившейся за период мониторинга средней цены на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) уровня 146 долларов США за 1 тонну, но не более 182,5 доллара США за 1 тонну (включительно);

$Ст_{нефть} = 0,42 \times (Ц_{нефть} - 182,5) + 29,2$ – при превышении сложившейся за период мониторинга средней цены на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) уровня 182,5 доллара США за 1 тонну (для всех календарных месяцев, приходящихся на период с 1 января по 31 декабря 2016 г. включительно);

$Ст_{нефть} = 0,3 \times (Ц_{нефть} - 182,5) + 29,2$ – при превышении сложившейся за период мониторинга средней цены на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) уровня 182,5 доллара США за 1 тонну (для всех календарных месяцев, начиная с 1 января 2017 г.).

При этом $Ц_{нефть}$ – средняя за период мониторинга цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском).

3. Ставка вывозной таможенной пошлины на нефть сырую, классифицируемую кодами ТН ВЭД ТС 2709 00 900 1, 2709 00 900 3 (за исключением нефти сырой, добываемой на указанных в примечании 8 к единой Товарной номенкла-

туре внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, утвержденной решением Совета Евразийской экономической комиссии от 16 июля 2012 г. № 54, месторождениях, если такая нефть сырая вывозится в количестве, превышающем количество, которое установлено Правительством Российской Федерации в соответствии с пунктом 7 статьи 3.1 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» для целей применения особых формул расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую), рассчитывается по особой формуле:

$$C_{\text{всп}} = (C_{\text{нефть}} - 182,5) \times K - 56,57 - C_{\text{нефть}} \times 0,14,$$

где:

$C_{\text{нефть}}$ – средняя цена на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) за период мониторинга;

K – приростной коэффициент, принимаемый равным 36 процентам (для всех календарных месяцев, приходящихся на период с 1 января по 31 декабря 2016 г. включительно), 30 процентам (для всех календарных месяцев, начиная с 1 января 2017 г.).

При отрицательном значении $C_{\text{всп}}$, получаемом при расчете в соответствии с настоящим пунктом, значение $C_{\text{всп}}$ принимается равным нулю.

4. Ставка вывозной таможенной пошлины на нефть сырую, классифицируемую кодами ТН ВЭД ТС 2709 00 900 1, 2709 00 900 3, добываемую на указанных в примечании 8 к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности Таможенного союза, утвержденной решением Совета Евразийской экономической комиссии от 16 июля 2012 г. № 54, месторождениях, если такая нефть сырая вывозится в количестве, превышающем количество, которое установлено Правительством Российской Федерации в соответствии с пунктом 7 статьи 3.1 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» для целей применения особых формул расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую, рассчитывается в соответствии с пунктом 2 настоящей методики.

5. Ставка вывозной таможенной пошлины для сверхвязкой нефти, классифицируемой кодом ТН ВЭД ТС 2709 00 900 2, рассчитывается по особой формуле:

$$C_{\text{тсв}} = 0,1 \times K_c,$$

где K_c – сумма 29,2 доллара США за 1 тонну и 57 процентов (для всех календарных месяцев, приходящихся на период с 1 января по 31 декабря 2015 г. включительно) либо 55 процентов (для всех календарных месяцев, начиная с 1 января 2016 г.) разницы между сложившейся за период мониторинга средней цены на нефть сырую марки «Юралс» на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском) в долларах США за 1 тонну и 182,5 доллара США.

При отрицательном значении $C_{\text{тсв}}$, получаемом при расчете в соответствии с настоящим пунктом, значение $C_{\text{тсв}}$ принимается равным нулю.

**МЕТОДИКА РАСЧЕТА
СТАВОК ВЫВОЗНЫХ ТАМОЖЕННЫХ ПОШЛИН
НА ОТДЕЛЬНЫЕ КАТЕГОРИИ ТОВАРОВ, ВЫРАБОТАННЫХ ИЗ НЕФТИ**

1. В настоящей методике устанавливаются формулы, применяемые при расчете ставок вывозных таможенных пошлин на отдельные категории товаров, выработанных из нефти.

2. Ставка вывозной таможенной пошлины на отдельные категории товаров, выработанных из нефти, за исключением сжиженных углеводородных газов и товаров, предусмотренных пунктом 4 настоящей методики, рассчитывается по формуле:

$$C_{T_{\text{нп}}} = K \times C_{T_{\text{нефть}}},$$

где: K – расчетный коэффициент в отношении отдельных категорий товаров, выработанных из нефти, за исключением сжиженных углеводородных газов, определенный согласно приложению;

$C_{T_{\text{нефть}}}$ – ставка вывозной таможенной пошлины на нефть сырую, классифицируемую кодом ТН ВЭД ТС 2709 00, за исключением нефти сырой, классифицируемой кодами ТН ВЭД ТС 2709 00 900 1, 2709 00 900 3, 2709 00 900 2, и газового конденсата, классифицируемого кодом ТН ВЭД ТС 2709 00 100 1, рассчитанная в соответствии с методикой расчета ставок вывозных таможенных пошлин на нефть сырую, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 29 марта 2013 г. № 276.

3. Ставка вывозной таможенной пошлины на сжиженные углеводородные газы, классифицируемые кодами ТН ВЭД ТС 2711 12 – 2711 19 000 0, рассчитывается с учетом средней цены на сжиженные углеводородные газы на границе с Республикой Польша (DAF Брест), сложившейся за период мониторинга, проводимого в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2013 г. № 154, по одной из формул:

$C_{T_{\text{суг}}} = K_1 \times 490$ – при средней цене до 490 долларов США за 1 тонну (включительно);

$C_{T_{\text{суг}}} = K_2 \times (C_{\text{суг}} - 490)$ – при средней цене выше 490 долларов США за 1 тонну, но не более 640 долларов США за 1 тонну (включительно);

$C_{T_{\text{суг}}} = 75 + K_3 \times (C_{\text{суг}} - 640)$ – при средней цене выше 640 долларов США за 1 тонну, но не более 740 долларов США за 1 тонну (включительно);

$C_{T_{\text{суг}}} = 135 + K_4 \times (C_{\text{суг}} - 740)$ – при средней цене выше 740 долларов США за 1 тонну.

При этом:

K_1 – расчетный коэффициент в отношении сжиженных углеводородных газов, равный 0;

K_2 – расчетный коэффициент в отношении сжиженных углеводородных газов, равный 0,5;

K_3 – расчетный коэффициент в отношении сжиженных углеводородных газов, равный 0,6;

K_4 – расчетный коэффициент в отношении сжиженных углеводородных газов, равный 0,7;

$\Pi_{\text{суг}}$ – средняя цена на сжиженные углеводородные газы в долларах США за 1 тонну, сложившаяся за период мониторинга, проводимого в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2013 г. № 154.

4. Ставка вывозной таможенной пошлины на этан, бутан, изобутан, классифицируемые кодом ТН ВЭД ТС 2901 10 000 1, рассчитывается по формуле:

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,2 \quad (\text{с 1 января по 31 декабря 2016 г.});$$

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,3 \quad (\text{с 1 января по 31 декабря 2017 г.});$$

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,4 \quad (\text{с 1 января по 31 декабря 2018 г.});$$

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,5 \quad (\text{с 1 января по 31 декабря 2019 г.});$$

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,6 \quad (\text{с 1 января по 31 декабря 2020 г.});$$

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,8 \quad (\text{с 1 января по 31 декабря 2021 г.});$$

$$СТ_{\text{эби}} = СТ_{\text{суг}} \times 0,9 \quad (\text{с 1 января 2022 г.});$$

где $СТ_{\text{суг}}$ – ставка вывозной таможенной пошлины на сжиженные углеводородные газы, классифицируемые кодами ТН ВЭД ТС 2711 12 – 2711 19 000 0, рассчитанная в соответствии с пунктом 3 настоящей методики.

**Приложение
к методике расчета ставок
вывозных таможенных пошлин
на отдельные категории товаров,
выработанных из нефти**

**РАСЧЕТНЫЕ КОЭФФИЦИЕНТЫ
В ОТНОШЕНИИ ОТДЕЛЬНЫХ КАТЕГОРИЙ ТОВАРОВ,
ВЫРАБОТАННЫХ ИЗ НЕФТИ
(ЗА ИСКЛЮЧЕНИЕМ СЖИЖЕННЫХ УГЛЕВОДОРОДНЫХ ГАЗОВ)**

Список изменяющих документов
(в ред. Постановлений Правительства РФ от 29.11.2014 № 1274,
от 27.04.2016 № 363)

Код ТН ВЭД ТС	Наименование позиции <*>	Коэффициенты (К)		
		с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г.	с 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г.	с 1 января 2017 г.
2710 12 110 -	прямогонные бензины	0,85	0,71	0,55
2710 12 250 9,				
2710 12 900 2,				
2710 12 900 8,				
из 2710 20 900 0				
(в ред. Постановления Правительства РФ от 27.04.2016 № 363)				
2710 12 900 1	тримеры и тетрамеры пропилена	0,065	0,065	0,065
2710 12 310 0, 2710 12 700 0, 2710 19 110 0 - 2710 19 350 0 из 2710 20 900 0	легкие дистилляты; средние дистилляты	0,48	0,4	0,3
2710 19 421 0 - 2710 19 480 0, 2710 20 110 0 - 2710 20 190 0,	дизельное топливо	0,48	0,4	0,3
2710 12 411 0 - 2710 12 590 0, из 2710 20 900 0	бензины товарные	0,78	0,61	0,3
2902 20 000 0	бензол	0,48	0,4	0,3
2902 30 000 0	толуол	0,48	0,4	0,3
2902 41 000 0 - 2902 43 000 0	ксилолы	0,48	0,4	0,3
2710 19 510 1 - 2710 19 680 9, 2710 20 310 1 - 2710 20 390 9	мазут	0,76	0,82	1

Код ТН ВЭД ТС	Наименование позиции <*>	Коэффициенты (К)		
		с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г.	с 1 января 2016 г. по 31 декабря 2016 г.	с 1 января 2017 г.
2710 19 710 0 - 2710 19 980 0, из 2710 20 900 0	масла смазочные; прочие	0,48	0,4	0,3
2710 91 000 0 - 2710 99 000 0	отработанные нефте-продукты	0,76	0,82	1
2712	вазелин и парафин, кроме:	0,76	0,82	1
2712 90 110 0	сырые	0	0	0
2712 90 190 0	прочие	0	0	0
2713 11 000	кокс нефтяной некальцинированный	0,065	0,065	0,065
2713 12 000	кокс нефтяной кальцинированный	0	0	0
2713 20 000 0 - 2713 90 900 0	битум нефтяной	0,76	0,82	1

<*> Для целей применения настоящего приложения товары определяются исключительно кодами ТН ВЭД ТС. Наименование позиции приведено только для удобства пользования.

Приложение 9

**ВИДЫ АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ
ЗА НЕВНЕСЕНИЕ В УСТАНОВЛЕННЫЕ СРОКИ
ПЛАТЫ ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ,
В СООТВЕТСТВИИ СО СТ.7 ЗАКОНА № 219-ФЗ**

Вид нарушения	Санкции	Начало действия нормы
Соккрытие, умышленное искажение или несвоевременное сообщение полной и достоверной информации: • о состоянии окружающей среды и природных ресурсов; • об источниках загрязнения окружающей среды и природных ресурсов или иного вредного воздействия на окружающую среду и природные ресурсы; • о радиационной обстановке, данных о ней	Штраф: • с организаций – от 20 000 руб. до 80 000 руб. • с должностных лиц – от 3000 руб. до 6000 руб.; • с граждан – от 500 руб. до 1000 руб.	1 января 2015 года
Соккрытие, умышленное искажение или несвоевременное сообщение: • данных, полученных при осуществлении производственного экологического контроля; • информации, содержащейся в заявлении о постановке на государственный учет объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду; • данных декларации о воздействии на окружающую среду; • данных декларации о плате за негативное воздействие на окружающую среду; • данных отчета о выполнении плана мероприятий по охране окружающей среды или программы повышения экологической эффективности	Штраф: • с организаций – от 20 000 руб. до 80 000 руб. • с должностных лиц – от 3000 руб. до 6000 руб.; • с граждан – от 500 руб. до 1000 руб.	1 января 2015 года
Невыполнение или несвоевременное выполнение обязанности по подаче заявки на постановку на государственный учет объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, представлению сведений для актуализации учетных сведений (новая статья 8.46 КоАП РФ)	Штраф: • с организаций и предпринимателей – от 30 000 руб. до 100 000 руб. • с должностных лиц – от 5000 руб. до 20 000 руб.	1 января 2015 года
Осуществление хозяйственной и (или) иной деятельности без комплексного экологического разрешения (новая статья 8.47 КоАП РФ)	Штраф: • с организаций и предпринимателей – от 50 000 руб. до 100 000 руб. • с должностных лиц – от 4000 руб. до 10 000 руб.	1 января 2019 года

ОСОБЫЕ МОМЕНТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО НДС

№	Факт хозяйственной жизни	Момент определения налоговой базы	Нормативный документ
1	Выполнение СМР для собственного потребления	Последнее число каждого налогового периода	п. 10 ст. 167 НК РФ
2	Передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд	День передачи	п. 11 ст. 167 НК РФ
3	Реализация товаров (работ, услуг), предусмотренных пп. 1, 2.1 - 2.8, 3, 3.1, 8, 9, 9.1, 12 п. 1 ст. 164 НК РФ	Последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ, если документы собраны в пределах сроков, установленных п. 9 ст. 165 НК РФ Либо: – день отгрузки, если документы не собраны на 181-й календарный день считая с даты, указанной в п. 9 ст. 165 НК РФ; – день завершения реорганизации, если 181-й календарный день совпадает с датой завершения реорганизации или наступает после указанной даты	п. 9 ст. 167 НК РФ, пп. 1 п. 1, абз. 2 п. 9 ст. 167 НК РФ
4	Передача права собственности на товары, которые не отгружаются и не транспортируются		
4.1	Реализация недвижимого имущества	День передачи недвижимого имущества по передаточному акту или по иному документу о передаче 81-ФЗ	п. 16 ст. 167 НК РФ
4.2	Реализация движимого имущества, которое не отгружается и не транспортируется	День передачи права собственности на товар	п. п. 3, 14 ст. 167 НК РФ
5	Реализация товаров, переданных на хранение по договору складского хранения с выдачей складского свидетельства	День реализации складского свидетельства	п. 7 ст. 167 НК РФ

№	Факт хозяйственной жизни	Момент определения налоговой базы	Нормативный документ
6	Реализация изготовителем товаров (работ, услуг) с длительностью производственного цикла свыше шести месяцев (в том числе в случае получения аванса)	Налогоплательщик (изготовитель), реализующий товары (работы, услуги) с длительностью производственного цикла свыше шести месяцев, вправе определять налоговую базу единовременно – на день отгрузки, если выполняются следующие условия: 1) налогоплательщик ведет раздельный учет; 2) товары (работы, услуги) предусмотрены Перечнем, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 28.07.2006 №468; 3) имеется документ, подтверждающий длительность производственного цикла изготовления	п. 13 ст. 167 НК РФ
7	Осуществление налоговыми агентами операций, которые указаны в п. п. 4 и 5 ст. 161 НК РФ	Наиболее ранняя из двух дат: день отгрузки или день получения аванса	п. п. 1, 15 ст. 167 НК РФ
8	Передача имущественных прав		
8.1	Уступка новым кредитором денежного требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг) (п. 2 ст. 155 НК РФ)	День уступки требования или день прекращения обязательства	п. 8 ст. 167 НК РФ
8.2	Передача имущественных прав на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места (п. 3 ст. 155 НК РФ)	День уступки (последующей уступки) требования	п. 8 ст. 167 НК РФ
8.3	Реализация денежного требования, приобретенного у третьих лиц (п. 4 ст. 155 НК РФ)	День последующей уступки требования или день исполнения обязательства должником	п. 8 ст. 167 НК РФ
8.4	Передача прав, связанных с правом заключения договора, и арендных прав (п. 5 ст. 155 НК РФ)	День передачи имущественных прав	п. 8 ст. 167 НК РФ

УЧЕТ НАЛОГОВЫХ И НЕНАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПРИ РАСЧЕТЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Вид налога, сбора или иного платежа	Учитывается или нет при расчете налога на прибыль
Налоги и сборы	
Налог на прибыль	Нет (п. 4 ст. 270 НК РФ)
НДС, предъявленный покупателю	Нет (п. 19 ст. 270 НК РФ)
Акциз, предъявленный покупателю	Нет (п. 19 ст. 270 НК РФ)
Налог на имущество	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Транспортный налог	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Земельный налог	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Водный налог	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Торговый сбор	Нет (п. 19 ст. 270 НК РФ)
Налог на игорный бизнес	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Государственная пошлина	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ)	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Сбор за пользование объектами животного мира	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Пени и штрафы по налогам и сборам	Нет (п. 2 ст. 270 НК РФ)
Неналоговые платежи	
Страховые взносы	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Страховые взносы в ФСС РФ на травматизм	Да (подп. 45 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Пени и штрафы по страховым взносам в ПФР, ФФОМС и ФСС РФ	Нет (п. 2 ст. 270 НК РФ)
Пени и штрафы по страховым взносам на травматизм	Нет (п. 2 ст. 270 НК РФ)
Ввозные и вывозные таможенные пошлины	Да (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Плата в счет возмещения вреда, причиняемого автомобилями с разрешенной максимальной массой свыше 12 тонн (новый дорожный сбор с большегрузных автомобилей)	Да (подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Утилизационный сбор за автомобили	Да (подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Экологический сбор за утилизацию других видов товаров и упаковки	Да (подп. 49 п. 1 ст. 264 НК РФ)
Плата за выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду в пределах установленных нормативов	Да (подп. 7 п. 1 ст. 254 НК РФ)
Плата за выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду сверх допустимых нормативов, но в пределах установленных лимитов	Нет (п. 4 ст. 270 НК РФ)
Плата за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окр-ую среду	Нет (п. 4 ст. 270 НК РФ)

Приложение 12

ПЕРЕЧЕНЬ ТРАНСПОРТНЫХ СРЕДСТВ, С КОТОРЫХ УПЛАЧИВАЕТСЯ ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

Перечень транспортных средств, с которых нужно заплатить налог (п. 1 ст. 358 НК РФ)		Документ, на основании которого регистрируется транспортное средство	Комментарий
Автотранспортные средства	Автомобили*	Правила, утвержденные приказом МВД России от 24 ноября 2008 г. №1001	Автомототранспортные средства, имеющие максимальную конструктивную скорость более 50 км/ч, и прицепы к ним, предназначенные для движения по автомобильным дорогам общего пользования, регистрирует ГИБДД (абз. 2 п.2 постановления Правительства РФ от 12 августа 1994 г. № 938) Как правило, автототранспортные средства регистрируются только на их собственников (п. 20 Правил, утвержденных приказом МВД России от 24 ноября 2008 г. № 1001). Собственниками для целей регистрации признаются граждане и организации, указанные в следующих документах: ■ паспорт транспортного средства; ■ справка-счет, выданная торговой организацией или предпринимателем; ■ договор или иной документ, удостоверяющий право собственности на транспортное средство Об этом сказано в пункте 4 Методических рекомендаций, утвержденных приказом МЧС России от 9 апреля 2003 г. № БГ-3-21/177 Полный список документов, необходимых для регистрации автототранспортных средств, приведен в пункте 15 Административного регламента, утвержденного приказом МВД России от 7 августа 2013 г. № 605 Автомототранспортные средства, имеющие максимальную конструктивную скорость 50 км/ч и менее, не предназначенные для движения по автомобильным дорогам общего пользования, трактора, самоходные дорожно-строительные и иные машины и прицепы к ним регистрирует Ростехнадзор (абз. 2 п. 2 постановления Правительства РФ от 12 августа 1994 г. № 938) Собственниками тракторов, самоходных дорожно-строительных и иных машин (на которых они регистрируются) признаются граждане и организации, указанные в следующих документах: ■ документ, подтверждающий право собственности (например, договор купли-продажи); ■ паспорт транспортного средства Об этом сказано в пункте 2.1 Правил, утвержденных Минсельхозпродом России от 16 января 1995 г.
	Мотоциклы		
	Мотороллеры		
	Автобусы		
	Снегоходы		
	Мотосани		
	Другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу	Правила, утвержденные Минсельхозпродом России от 16 января 1995 г.	

Перечень транспортных средств, с которых нужно заплатить налог (п. 1 ст. 358 НК РФ)		Документ, на основании которого регистрируется транспортное средство	Комментарий
Водные транспортные средства	Теплоходы	Правила, утвержденные приказом Минтранса России от 26 сентября 2001 г. № 144	Транспортные средства регистрируют в Государственном судовом реестре и судовой книге (п. 2 ст. 33 Кодекса торгового мореплавания, ст. 16 Кодекса внутреннего водного транспорта РФ)
	Яхты		
	Парусные суда		
	Катера	Правила, утвержденные приказом Минтранса России от 9 декабря 2010 г. № 277	
	Моторные лодки		
	Гидроциклы		
	Несамостоятельные (буксируемые суда)	Правила, утвержденные приказом МЧС России от 29 июня 2005 г. № 500	
Воздушные транспортные средства	Самолеты	Правила, утвержденные приказом Минтранса России от 2 июля 2007 г. № 85	Транспортные средства регистрируют в Государственном реестре гражданских воздушных судов (п. 1 ст. 33 Воздушного кодекса РФ)
	Вертолеты		
	Другие воздушные транспортные средства		

* По легковым автомобилям, средняя стоимость которых превышает 3 000 000 руб., сумму транспортного налога нужно рассчитывать с применением повышающих коэффициентов (п. 2 ст. 362 НК РФ). Перечень таких автомобилей для расчета налога размещается ежегодно не позднее 1 марта на официальном сайте Минпромторга России.

Приложение 13

ПОНИЖЕННЫЕ ТАРИФЫ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ
в соответствии со ст. 427 НК РФ

№ п/п	Плательщики пониженных тарифов страховых взносов	Тариф в ПФ РФ	Тариф в ФСС РФ	Тариф в ФОМС РФ
1	Хозяйственные общества и хозяйственные партнерства, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности	2017 г. – 8,0%, 2018 г. – 13,0%, 2019 г. – 20,0%.	2017 г. – 2,0%, 2018 г. – 2,9%, 2019 г. – 2,9%.	2017 г. – 4,0%, 2018 г. – 5,1%, 2019 г. – 5,1%.
2	Компании, осуществляющие технико-внедренческую деятельность на территории технико-внедренческой особой экономической зоны или промышленно-производственной особой экономической зоны	2017 г. – 8,0%, 2018 г. – 13,0%, 2019 г. – 20,0%.	2017 г. – 2,0%, 2018 г. – 2,9%, 2019 г. – 2,9%.	2017 г. – 4,0%, 2018 г. – 5,1%, 2019 г. – 5,1%.
3	Компании, осуществляющие туристско-рекреационную деятельность на территории туристско-рекреационных особых экономических зонах, объединенных в кластер	2017 г. – 8,0%, 2018 г. – 13,0%, 2019 г. – 20,0%.	2017 г. – 2,0%, 2018 г. – 2,9%, 2019 г. – 2,9%.	2017 г. – 4,0%, 2018 г. – 5,1%, 2019 г. – 5,1%.
4	ИТ-компании	2017 г. – 8,0%, 2018 г. – 13,0%, 2019 г. – 20,0%.	2017 г. – 2,0%, 2018 г. – 2,9%, 2019 г. – 2,9%.	2017 г. – 4,0%, 2018 г. – 5,1%, 2019 г. – 5,1%.
5	Компании, производящие выплаты членам экипажей судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов	0%	0%	0%
6	Компании, применяющие упрощенную систему налогообложения и осуществляющие один из видов деятельности, перечисленных в пп.5 п. 1 ст. 427 НК РФ	20%	0%	0%
7	Аптечные организации, применяющие специальный налоговый режим – ЕНВД	20%	0%	0%
8	Социально ориентированные некоммерческие организации, применяющих упрощенную систему налогообложения	20%	0%	0%
9	Благотворительные организации	20%	0%	0%
10	Компании – участники проекта «Сколково»	14%	0%	0%
11	Компании, получившие статус участника свободной экономической зоны на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополь	6%	1,5%	0,1%
12	Компании, получившие статус резидента территории опережающего социально-экономического развития	6%	1,5%	0,1%
13	Компании, получившие статус резидента свободного порта Владивосток	6%	1,5%	0,1%

Приложение 14

**РАЗМЕР СТРАХОВОГО ТАРИФА
В ЗАВИСИМОСТИ ОТ КЛАССА ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО РИСКА**

Класс профессионального риска	Размер страхового тарифа, %
I	0,2
II	0,3
III	0,4
IV	0,5
V	0,6
VI	0,7
VII	0,8
VIII	0,9
IX	1,0
X	1,1
XI	1,2
XII	1,3
XIII	1,4
XIV	1,5
XV	1,7
XVI	1,9
XVII	2,1
XVIII	2,3
XIX	2,5
XX	2,8
XXI	3,1
XXII	3,4
XXIII	3,7
XXIV	4,1
XXV	4,5
XXVI	5,0
XXVII	5,5
XXVIII	6,1
XXIX	6,7
XXX	7,4
XXXI	8,1
XXXII	8,5



КИРИЧЕНКО ОЛЬГА СЕРГЕЕВНА – кандидат экономических наук, директор центра финансового анализа, ООО «НИИГАЗЭКОНОМИКА», по совместительству доцент кафедры финансового менеджмента РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина, к.э.н.



КОЛЯДОВ ЛЕОНИД ВЛАДИМИРОВИЧ – заведующий кафедрой финансового менеджмента РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина, кандидат экономических наук, профессор.

Почетный работник Госкомнефтепродукта РСФСР, почетный работник газовой промышленности (1999), почетный работник нефтяной промышленности (1999), почетный работник Минтопэнерго; Заслуженный экономист Российской Федерации, академик РАЕН.



КИРИЧЕНКО ТАТЬЯНА ВИТАЛЬЕВНА – профессор кафедры финансового менеджмента РГУ нефти и газа (НИУ) имени И.М. Губкина, доктор экономических наук, профессор.

УЧЕБНОЕ ИЗДАНИЕ

Кириченко Ольга Сергеевна
Колядов Леонид Владимирович
Кириченко Татьяна Витальевна

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В НЕФТЕГАЗОВОМ КОМПЛЕКСЕ

Редактор *Т.К. Рубинская*
Художник-график *М.С. Голубева*
Технический редактор *Г.В. Лехова*
Корректор *Е.М. Федорова*
Компьютерная верстка *Ю.А. Титова*

Подписано в печать 18.04.2017. Формат 700×100¹/16. Гарнитура «Петербург».
Печать офсетная. Усл. печ. л. 26,8. Тираж 500 экз. Заказ № 04420

ISBN 978-5-91961-202-5



9 785919 612025

Отпечатано в типографии ООО «Паблит»
127282, Москва, ул. Полярная, д. 31В, стр. 1
Тел.: (495) 230-20-52



ДЛЯ ЗАМЕТОК

●

ДЛЯ ЗАМЕТОК



ДЛЯ ЗАМЕТОК