**1. Цели, задачи и принципы формирования информации о налогооблагаемых показателях в бухгалтерском учете**

Проблемы налогообложения имеют немаловажное значение для хозяйствующих субъектов Российской экономики. Хозяйственная деятельность организаций осуществляется в очень динамичной среде, в частности, продолжается совершенствование нормативно-правовой базы хозяйственной деятельности. При этом важное значение приобретает не только полное и своевременное исполнение обязательств перед бюджетом по налогам, но и их правильное отражение в бухгалтерском учете. Особую актуальность это получило в связи с выделением налогового учета в отдельный вид учета и принятия ПБУ 18/02 «Налог на прибыль». Данный документ регламентирует специальные правила бухгалтерского учета налогооблагаемых показателей.

Система российского законодательства регламентирует процесс формирования бухгалтерской информации у субъектов хозяйственной деятельности в целях исчисления и уплаты налоговых обязательств и состоит из совокупности нормативных актов различного уровня, схематически ее можно представить 5ю уровнями.

Конституцией РФ установлена обязанность каждого гражданина или хозяйствующего субъекта России уплачивать установленные законом налоги. В соответствии с этой обязанностью ст. 23 НК РФ устанавливается для каждого налогоплательщика необходимость вести в установленном порядке учет своих доходов, расходов и объектов налогообложения, а также предоставить в налоговый орган по месту учета налоговые декларации по налогам, которые он должны уплачивать.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» устанавливает как одну из целей бухгалтерского учета «составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организации, доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности». Одним из пользователей этой информации является налоговый орган РФ.

Таким образом, цель бухгалтерского учета налогооблагаемых показателей (НПО) состоит в формировании своевременной, полной и достоверной информации о доходах, расходах и объектах налогообложения для исчисления и исполнения налоговых обязательств в установленном порядке.

В соответствии с поставленной целью бухгалтерский учет НПО призван решить следующие задачи:

1. Своевременное и полное отражение объектов налогообложения в соответствии с действующим законодательством.
2. Правильное исчисление по всем объектам налогообложения в натуральных и денежных измерителях налогооблагаемых показателей (налоговой базы).
3. Своевременное, полное и достоверное отражение информации о налогооблагаемых показателях в бухгалтерском учете и отчетности.
4. Применение законно допустимых методов налогового планирования.

Расчет налоговой базы по налогам основывается на количественной оценке налогооблагаемых показателей, которые формируются в системе бухгалтерского учета и налогового учета и призваны обеспечить правильные исчисления налоговой базы по каждому налогу.

Наиболее часто встречаемые показатели:

1. Остаточная стоимость основных средств – формирует базу по налогу на имущество предприятий и организаций.
2. Реализация формирует налоговую базу по НДС и акцизам.
3. Доходы физических лиц формируют информацию о налоговых базах по НДФЛ и ЕСН.
4. Доходы, расходы, прибыль (убыток) отчетного (налогового) периода формируют налоговую базу для исчисления налога на прибыль.
5. Потребляемые ресурсы. Величина потребляемых ресурсов в натуральном измерении служит основанием для формирования информации, необходимой для исчисления налоговой базы по ресурсным и экологическим налогам.
6. Мощность транспортных средств необходимо знать для определения налоговой базы по транспортному налогу.

Принципы и методы бухгалтерского и налогового учета

В бухгалтерском учете любая информация подлежит обработке путем применения приемов и способов, в совокупности составляющих метод бухгалтерского учета:

– документация;

– инвентаризация;

– счета и двойная запись;

– оценка;

– калькуляция;

– баланс;

– отчетность.

Приемы и способы устанавливаются законодательством, некоторые из них могут носить альтернативный характер. В этом случае выбор конкретных приемов и способов закрепляется в учетной политике организации.

Объекты бухгалтерского учета, отдельные хозяйственные операции являются основанием для возникновения обязательств по уплате различных налогов сборов.

Объекты налога можно разделить на следующие виды:

1. Имущественные и неимущественные права.
2. Деятельность субъекта.
3. Результаты хозяйственной деятельности.

В ст. 313 НК РФ содержится определение налогового учета: налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в порядке, предусмотренных НК РФ.

Исходя из этого определения выделим следующие приемы и способы ведения налогового учета:

1. Документация.
2. Группировка (систематизация) по правилам НК РФ.
3. В ст. 40 НК РФ установлен принцип определения цены товаров, работ, услуг для целей налогообложения, т.е. специальный порядок оценки объектов налогового учета.
4. В соответствии со ст. 80 НК РФ налогоплательщик обязан предоставлять в указанные сроки отчетность в форме налоговых деклараций.

Приемы и способы исчисления налогов устанавливается налоговым законодательством РФ. Если они носят альтернативный характер, то выбор конкретных приемов и способов отражается в учетной политике для целей налогообложения.

Принципы ведения налогового учета установлены в НК РФ. Основные правила (принципы) ведения бухгалтерского учета определены МСФО, Законом «О бухгалтерском учете», «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», ПБУ 1/08. Принципы бухгалтерского и налогового учета приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Принципы бухгалтерского и налогового учета.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Бухгалтерский учет | Принцип | Налоговый учет |
| 1 | Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (метод начислений) (Факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами) | Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) | 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 (ст. 271 НК РФ).Расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (ст. 272 НК РФ) |
| 2 | Принцип имущественной обособленности (активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций) | Принцип имущественной обособленности | Амортизируемым признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (ст. 256 НК РФ) |
| 3 | Принцип непрерывности деятельности организации (организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности) | Принцип непрерывности деятельности организации | Если организация в течение какого-либо календарного месяца ликвидирована или реорганизована, то ликвидируемой либо реорганизуемой организацией амортизация имущества не начисляется с l-го числа месяца, в котором завершена ликвидация или реорганизация (ст. 259 НК РФ) |
| 4 | Принцип последовательности применения учетной политики (принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год) | Принцип последовательности применения норм и правил налогового учета | Нормы и правила налогового учета должны применяться последовательно от одного налогового периода к другому (ст. 313 НК РФ) |
| 5 | Принцип стоимостной оценки активов и обязательств. В качестве базы оценки используются разные виды стоимости (первоначальная, восстановительная, рыночная, остаточная и др.) | Принцип денежного измерения | Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах (ст. 249 НК РФ) |
| 6 | Принцип существенности (Исходит из положения значимости той информации, отсутствие или неточность которой может повлиять на исчисление финансового результата хозяйствующего субъекта или принятия решений пользователями) | Принцип существенности | Не применяется в налоговом учете |
| 7 | Не применяется в бухгалтерском учете | Принцип равномерности признания доходов и расходов | По доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, и в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно, с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов |

Техника налогообложения

Налоговым законодательством определено, что любой налог считается установленным, если установлены все его элементы.

Элементы, без которых налоговое обязательство и порядок его исполнения не могут считаться определенными, называют существенными элементами закона о налоге. Перечислим элементы налогов, являющихся основой для построения налоговых формул:

1. Субъект налогообложения (налогоплательщик).
2. Предмет и объект налогообложения.
3. Масштаб налога и единица налогообложения.
4. Налоговая база.
5. Налоговый и отчетный период.
6. Ставка налога и метод налогообложения.
7. Налоговые льготы.
8. Порядок и способы исчисления налога.
9. Способы и сроки уплаты налога.
10. Порядок уплаты налога.

Чтобы исчислить налог, необходимо применить соответствующую налоговую формулу с учетом всех десяти основных элементов.

Применение техники налогообложения в бухгалтерском учете основывается прежде всего на своевременном установлении наличия каждого элемента налога, его идентификации и регистрации.

Таблица 2 – Вариантный подход к элементам налогов

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование элемента налога | Варианты характеристик элемента |
| Субъект налогообложения (налогоплательщик) | 1. Резидент или нерезидент2. Организационно-правовая форма:ООО, ОАО, ЗАО, ПБЮЛ, КФХ, община, кооператив, МП, кредитная организация, страховая организация, некоммерческая организация и т.д.3. Вид деятельности:торговля, производство, экспорт, производство или торговля подакцизными товарами, профессиональное участие на рынке ценных бумаг и т.д.4. Финансовые показатели:– в течение трех последовательных предшествующих налоговых периодов налоговая база без учета НДС и акцизов не превысила 2 млн. рублей или превысила 1 млн. рублей;– в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки (без НДС и налога с продаж) не превысила 1 млн. или превысила 2 млн. рублей за каждый квартал;– другие показатели. |
| Предмет и объект налогообложения | Характеристики определены однозначно и вариантов не имеют |
| Масштаб налога и единица налогообложения | Характеристики определены однозначно и вариантов не имеют |
| Налоговая база | Момент возникновения налогового обязательства:1. По налогу на прибыль: метод начислений или кассовый метод.
2. По НДС: метод «по отгрузке» или «по оплате»
 |
| Налоговый и отчетный период | Характеристики определены однозначно и вариантов не имеют |
| Ставка налога и метод налогообложения | По ЕСН:1. Применение регрессивной шкалы.
2. Неприменение регрессивной шкалы.
 |
| Налоговые льготы | Налогоплательщик может использовать или не использовать льготы |
| Порядок и способы исчисления налога | Характеристики определены однозначно и вариантов не имеют |
| Способы и сроки уплаты налога | Характеристики определены однозначно и вариантов не имеют |
| Порядок уплаты налога | Характеристики определены однозначно и вариантов не имеют |

Таким образом, идентификация элемента налога связана с процессом выбора оптимальной его разновидности. Выбранную разновидность следует отразить в учетной политике для целей налогообложения. В течение отчетного (налогового) периода данные о каждом элементы должны накапливаться установленным в учетной политике приемом и способом для последующего отражения в налоговой отчетности.

**2. Бухгалтерский и налоговый учет**

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

Основными задачами налогового учета являются:

1) формирование полной и достоверной информации о порядке предоставления данных о величине объектов налогообложения;

2) обоснование применяемых льгот и вычетов;

3) формирование полной и достоверной информации об определении размера налоговой базы отчетного (налогового) периода;

4) обеспечение раздельного учета при применении различных ставок налога или различного порядка налогообложения;

5) обеспечение своевременной, достоверной и полной информацией внутренних и внешних пользователей, контроль за правильностью исчисления и перечисления налога в бюджет.

Основные налоги можно классифицировать по признаку необходимости ведения специального налогового учета.

Таблица 3 – Классификация налогов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование налога | Нормативныйдокумент | Необходимость веденияналогового учета |
| 1 | Налог на прибыль | гл. 25 НК РФ, | Необходимо ведение налоговогоучета в соответствии со статьей 313 |
| 2 | НДС | гл. 21 НК РФ | Необходимо ведение в соответствии с п. 1 ст. 167 НК РФ |
| 3 | Налог на имущество | гл. 30 НК РФ | Нет необходимости, поскольку налоговая база исчисляется по данным бухгалтерского учета |
| 4 | Транспортный налог | гл. 28 НК РФ | Нет необходимости ведения налогового учета |
| 5 | Налог на доходы физических лиц | гл. 23 НК РФ | Необходимо ведение налогового учета в соответствии со ст. 210 НК РФ |
| 6 | Единый социальныйналог | гл. 24 НК РФ | Необходимость налогового учета в соответствии со ст. 237 НК РФ |
| 7 | Единый налог для упрощенной системы налогообложения | гл. 26.2 НК РФ | Необходимо вести учет в соответствии со ст. 346.24 НК РФ |
| 8 | Единый налог на вмененный доход | гл. 26.3 НК РФ | Прямая необходимость налогового учета не предусмотрена, но необходим учет показателей, служащихоснованием для определения ЕНВД(ст. 346.26 НК РФ) |

Каждое предприятие должно самостоятельно организовывать систему налогового учета, закрепив ее положение в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой руководителем предприятия.

Данные налогового учета основываются на:

а) первичных документах (включая справку бухгалтера);

б) аналитических регистрах налогового учета;

в) расчете налоговой базы.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если составлены по форме, оговоренной в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. А документы, формы которых не предусмотрены в альбоме, составляются организацией самостоятельно и должны иметь следующие реквизиты:

• наименование документа;

• дата составления;

• наименование организации, от имени которой составлен документ;

• содержание хозяйственной операции;

• измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

• наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

• личные подписи указанных лиц.

Аналитические регистры налогового учета – это разработочные таблицы, ведомости, журналы, книги, в которых группируются данные первичных учетных документов для формирования налоговой базы без отражения на счетах бухгалтерского учета.

Аналитические регистры должны обязательно содержать следующие реквизиты:

• наименование регистра;

• период (дату) составления;

• измерители операции в натуральном и денежном выражении;

• наименование хозяйственных операций;

• подпись и расшифровку подписи лица, ответственного за составление указанных регистров.

Особенности расчета налоговых баз по основным налогам

Налоговая база по каждому налогу рассчитывается на основании сведений, накопленных в аналитических регистрах по результатам обработки первичных документов.

Расчет налоговой базы по налогу на прибыль (ст. 315 НК РФ) Расчет налоговой базы должен содержать следующие данные

• период, за который определяется налогооблагаемая база (нарастающим итогом);

• сумму доходов от реализации отчетного (налогового) периода;

• сумму расходов, уменьшающих доходы от реализации;

• итоговую сумму – прибыль (убыток) от реализации;

• сумму внереализационных доходов;

• сумму внереализационных расходов;

• прибыль (убыток) от внереализационных операций;

• итого налоговую базу за отчетный (налоговый) период.

Доходы и расходы должны быть показаны в разрезе их видов, т.е. выручка, доходы и расходы от реализации товаров, ценных бумаг, имущества, доходы и расходы от реализации основных средств и т.д. Налоговая база исчисляется в зависимости от порядка уплаты авансовых платежей: ежемесячно (от фактической прибыли) или ежеквартально.

***Расчет налоговой базы по НДС (ст. 153–162 НК РФ)***

Налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг). Налоговая база формируется либо на дату отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг) и имущественных прав, либо на дату их оплаты (в том числе частичной) в зависимости от того, какое из этих событий произошло раньше.

Налогоплательщик должен обеспечить раздельный учет налоговых баз, облагаемых по разным ставкам НДС.

Налоговая база исчисляется ежеквартально.

***Расчет налоговой базы по НДФЛ (ст. 176 НК РФ)***

Налоговая база определяется по каждому получателю доходов в разрезе различных источников их получения. Также следует организовать раздельный учет доходов, облагаемых по разным ставкам. Особого внимания требует определение налоговой базы при исчислении дохода, полученного в натуральной форме и с материальной выгоды (ст. 40 НК РФ).

***Расчет налоговой базы по ЕСН (ст. 237 НК РФ)***

Учет выплат в пользу работников, формирующих налоговую базу, организуется в разрезе видов доходов по регрессивной шкале ставок индивидуально по каждому получателю доходов.

Доходы в натуральной форме оцениваются по СТ. 40 НК РФ. Следует также учитывать материальные и дополнительные выгоды.

Налоговая база исчисляется ежемесячно с целью уплаты авансовых платежей.

Модели налогового учета

**Модель 1.** Данная модель предусматривает использование самостоятельных аналитических регистров налогового учета, при этом налоговый учет ведется параллельно с бухгалтерским.

Преимуществом данной модели является то, что она дает реальную возможность получать данные для формирования налоговой базы непосредственно из налоговых регистров. При этом исключаются ошибки в исчислении налоговой базы, поскольку показатели налоговых регистров формируются в соответствии с требованиями налогового законодательства, а не бухгалтерского учета. Взаимодействие двух систем учета при использовании этой модели сводится к минимуму. Общими для бухгалтерского и налогового учета являются лишь данные первичных документов.

Вместе с тем такое параллельное ведение двух видов учета требует значительных затрат, связанных с необходимостью создания в организации отдела или группы налогового учета, привлечения высококвалифицированных специалистов для разработки налоговых регистров, системы документооборота и программных продуктов, модернизации учетного процесса и вычислительной техники.

Такие затраты могут позволить себе только крупные организации, где могут быть созданы (или уже имеются) внутренние налоговые службы или отделы налогового учета как обособленные структурные подразделения организации.

**Модель 2.** В основу этой модели положены данные, формируемые в системе бухгалтерского учета. При этом регистры бухгалтерского учета дополняются реквизитами, необходимыми для определения налоговой базы. Тем самым формируются комбинированные регистры, используемые для налогового учета.

Такая модель учета позволяет снизить объем работы сотрудников бухгалтерских служб, поскольку и для бухгалтерского, и для налогового учета используются одни и те же регистры.

**Модель 3.** В данной модели используются регистры и бухгалтерского, и налогового учета. В том случае, если порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения не отличается от порядка, установленного правилами бухгалтерского учета, целесообразно применять бухгалтерские регистры. Налоговые регистры вообще можно не вести.

В том случае, если необходимы незначительные корректировки данных бухгалтерского учета для целей налогообложения, могут быть использованы бухгалтерские справки. При различных правилах учета целесообразно наряду с бухгалтерскими регистрами применять аналитические регистры налогового учета.

В отличие от модели 1 в данной модели основанием для составления аналитических регистров налогового учета являются не первичные учетные документы, а регистры бухгалтерского учета и бухгалтерские справки.

Такая модель позволяет в максимальной степени использовать, данные бухгалтерского учета и в конечном счете сближает две системы учета. При этом требуется разработка методологических и организационных основ, обеспечивающих возможность рационально, с наименьшими финансовыми затратами вести оба вида учета. В этой связи необходимо:

* определить те объекты учета, по которым правила бухгалтерского и налогового учета идентичны;
* установить регистры бухгалтерского учета, которые могут быть использованы для учета в целях налогообложения;
* определить те объекты учета, по которым правила бухгалтерского и налогового учета различны, выделив объекты налогового учета;
* разработать формы аналитических регистров налогового учета для выделенных объектов.

Учетная политика организации в целях налогообложения. Пути оптимизации.

В налоговом законодательстве отсутствует определение понятия «учетная политика для целей налогообложения», но тем не менее требования к ее формированию представлены в ст. 167, 313 и 314 НК РФ.

Помня о преемственности бухгалтерского и налогового учета, целесообразно принять, что учетная политика для целей налогообложения может основываться на тех же принципах, что и учетная политика для целей бухгалтерского учета.

Налоговое законодательство также содержит ряд норм, позволяющих организации при формировании налоговой политики производить выбор учета доходов и расходов из нескольких альтернативных вариантов. Направления выбора должны быть согласованы с соответствующим вариантом взаимодействия бухгалтерского и налогового учетов.

Варианты отражения объектов в бухгалтерском и налоговом учете

Рассмотрим некоторые вариантные способы, предусмотренные бухгалтерским и налоговым законодательством. При этом необходимо обратить внимание на совпадающие способы бухгалтерского и налогового учетов, так как с их помощью можно обеспечить максимальное сближение двух систем учета. Рассмотрим также имеющиеся различия в определении активов организации (основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов), учитываемых соответственно по ПБУ 6/01, ПБУ 5/01 и ПБУ 14/00 в бухгалтерском учете и по гл. 25 НК РФ – в налоговом учете. Также по-разному определяется первоначальная стоимость основных средств и нематериальных активов; различаются прямые, косвенные расходы, имеются и другие отличия. Сравнительная характеристика некоторых вариантов организации учета различных объектов в бухгалтерском и налоговом учете представлена в таблице 1.

Таблица 4 – Сравнительная характеристика вариантов организации учета различных объектов в бухгалтерском и налоговом учете

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерский учет | Налоговый учет |
| Вариант | Основание | Вариант | Основание |
| ***Способ (метод) начисления амортизации объектов основных средств*** |
| • Линейный способ• Способ уменьшаемого остатка• Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования• Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу | п. 18 ПБУ 6/01 | • Линейный метод• Нелинейный метод (кроме объектов основных средств,входящих в 8–10-ую амортизационные группы)Выбранный метод начисления амортизации не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации по объекту основных средств. Начисление амортизации в отношении объекта основных средств осуществляется в соответствии с нормой амортизации, определенной для данного объекта исходя из его срока полезного использования | п. 1–5ст. 259НК РФ |
| ***Порядок учета затрат на ремонт объектов основных средств*** |
| • Сразу включаются в себестоимость продукции, товаров, работ, услуг• Предварительно учитываются в составе расходов будущих периодов, а затем размеренно включаются в себестоимость продукции, товаров, работ, услуг в течение определенного периода времени (квартал, полугодие, год)• Учитываются в составе предшествующих расходов, образуя при этом ремонтный фонд | п. 26, 27ПБУ 6/01;План четов, п. 72 Положения по ведениюбухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ | •Признаются в размере фактических затрат в том отчетном (налоговом)периоде, в котором они были осуществлены• Учитываются в составе резерва предстоящих расходов на их ремонт | п. 1 и 3ст. 260НК РФ;п. 2 ст. 324 НК РФ |
| ***Способ (метод) оценки материально-производственных запасав при отпуске в производство и ином выбытии, а также на конец отчетного периода*** |
| • По себестоимости каждой единицы:а) включая все расходы, связанные с приобретением запаса;б) включая только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант)• По средней себестоимости• ФИФОПо каждой группе (виду) материально-производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки. Для второго – четвертого способов существуют следующие варианты:а) по взвешенной оценке;б) по скользящей оценке | п. 16,21, 22 ПБУ 5/01 п. 73–78 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов | • По стоимости единицызапасов (товаров)• По средней стоимости• ФИФО• ЛИФО | п. 8 ст. 254, пп. 3 п. 1ст. 268 НК РФ |
| ***Порядок признания (списания) управленческих расходов (общехозяйственных расходов)*** |
| • Признаются полностью в себестоимости проданных в отчетном периоде товаров, продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности• Признаются частично в себестоимости проданных в отчетном периоде товаров, продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности | п. 9 ПБУ 10/99 | Отсутствует вариантностьспособа• Управленческие (косвенные) расходы. осуществленные в отчетном (налоговом)периоде в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода | п. 2 ст. 318 НК РФ |
| При частичном признании управленческих расходов в себестоимости проданной продукции, работ, услуг указанные расходы списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в соответствии с выбранной базой распределения этих расходов | Перечень косвенных расходов приведен в п. 1 ст. 318 НК РФ |
| ***Порядок признания (списания) коммерческих расходов (расходов на продажу)*** |
| • Признаются полностью в себестоимости проданных в отчетном периоде продукции, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности• Признаются частично в себестоимости проданных в отчетном периоде продукции, товаров, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности | п. 9 ПБУ 10/99 | Отсутствует вариантность способа• Для организаций, не осуществляющих торговую деятельность: коммерческие расходы, осуществленные в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода, за исключением доли транспортных расходов, относящихся к остаткам товаров на складе (если по условиям договора транспортные расходы не включаются в цену приобретения товаров) |  |

Пути оптимизации бухгалтерского и налогового учета

Применяя сочетания различных вариантов, допускаемых бухгалтерским и налоговым законодательством, различных способов и приемов их ведения, можно создавать различные комбинации законных направлений минимизации налоговых платежей. При этом следует учитывать следующие аспекты оптимизации организации налогового и бухгалтерского учета на предприятии.

***1. Организационный.*** На предприятии бухгалтерский и налоговый учет могут вестись как с использованием компьютерной техники, так и вручную. Если оснащенность техникой достаточно высока, есть штат грамотных специалистов, в том числе программистов, руководство может пойти по пути организации раздельного учета с применением различных методов в бухгалтерском и налоговом учете, что. естественно, повлечет за собой дополнительные трудозатраты, но в то же время даст дополнительный эффект.

Можно прибегнуть к услугам специализированной фирмы для организации и ведения бухгалтерского и налогового учетов на основании заключенного договора. Специалисты фирмы также могут помочь в разработке оптимальных учетных политик и выборе методов учета;

***2. Финансовый.*** Организация, имеющая тенденцию к увеличению получаемой в отчетных периодах прибыли или ее стабильную величину от периода к периоду, может иметь выигрыш по неуплаченному налогу на прибыль за счет отсрочки его уплаты законными путями, применяя различные методы учета в бухгалтерском и налоговом учетах. Если в бухгалтерском учете при списании ТМЦ применяется метод ФИФО, а в налоговом учете – ЛИФО, и наблюдается повышение цен на сырье, то возникает выигрыш, равный разнице в оценке последних и первых партий закупленных ТМЦ, т.е. бухгалтерская себестоимость меньше налоговой, а значит, бухгалтерская прибыль больше налоговой.

Аналогично можно вывести из-под налогообложения часть прибыли за счет расходов на оплату труда (п. 16 СТ. 255 НК РФ). В составе расходов на оплату труда можно учитывать взносы по договорам страхования работников с оплатой медицинских услуг; суммы платежей (взносов) работодателей по договорам долгосрочного страхования жизни, пенсионного страхования, личного страхования, негосударственного пенсионного страхования. Перечисленные варианты позволяют организациям существенно увеличить затраты на социальные программы и учитывать их при налогообложении прибыли.

Организация может назначать различные варианты начисления амортизации для основных средств и нематериальных активов в бухгалтерском и налоговом учете, что также даст выигрыш по налоговым платежам за счет отсрочки уплаты налога на прибыль.

Таким образом, несмотря на дополнительные сложности с введением гл. 25 НК РФ, расширились возможности для творческого подхода к моделированию учетной и налоговой политики и оптимизации налогообложения.

**3. Бухгалтерский учет налогооблагаемого имущества**

1. Налогоплательщики

1. Налогоплательщиками налога признаются:

российские организации;

иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

1.1. Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона «Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», в отношении имущества, используемого в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта.

2. Деятельность иностранной организации признается приводящей к образованию постоянного представительства в Российской Федерации в соответствии со статьей 306 Налогового Кодекса, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

2. Объект Налогообложения

1. Объектами налогообложения для российских организаций признается движимо и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьей 378 Налогового Кодекса.

2. Объектами налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признаются движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, имущество, полученное по концессионному соглашению.

3. Объектами налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянныt представительства, признаются находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности недвижимое имущество и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество.

4. Не признаются объектами налогообложения:

1) земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы);

2) имущество, принадлежащее на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации.

3. Налоговая база и порядок ее определения

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

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложение определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода.

Налоговой базой в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также в отношении объектов недвижимого имущества иностранных организаций, не относящихся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства, признается инвентаризационная стоимость указанных объектов по данным органов технической инвентаризации.

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за отчетный период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца отчетного периода и 1-е число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу.

Особенности определения налоговой базы

Статья 377. Особенности определения налоговой базы в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности)

1. Налоговая база в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) определяется исходя из остаточной стоимости признаваемого объектом налогообложения имущества, внесенного налогоплательщиком по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), а также исходя из остаточной стоимости иного признаваемого объектом налогообложения имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, составляющего общее имущество товарищей, учитываемого на отдельном балансе простого товарищества участником договора простого товарищества, ведущим общие дела. Каждый участник договора простого товарищества производит исчисление и уплату налога в отношении признаваемого объектом налогообложения имущества, переданного им в совместную деятельность. В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, исчисление и уплата налога производятся участниками договора простого товарищества пропорционально стоимости их вклада в общее дело.

2. Лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, обязано для целей налогообложения сообщать не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, каждому налогоплательщику – участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) сведения об остаточной стоимости имуществ, составляющего общее имущество товарищей, на 1-е число каждого месяца соответствующего отчетного периода и о доле каждого участника в общем имуществе товарищей. При этом лицо, ведущее учет общего имущества товарищей, сообщает сведения, необходимые для определения налоговой базы.

Особенности налогообложения имущества, переданного в доверительное управление.

Имущество, переданное в доверительное управление, а также имущество, приобретенное в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению (за исключением имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд) у учредителя доверительного управления.

5. Налоговый и отчетный период

1. Налоговым периодом признается календарный год.

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

3. Законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды.

6. Налоговая ставка

1. Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента.

2. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок f зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

7. Порядок исчисления налога и авансовых платежей.

1. Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период.

2. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между исчисленной суммой налога, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.

3. Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период в соответствии с пунктом 4 статьи 376 НК РФ.

В случае возникновения (прекращения) у налогоплательщика в течение налогового (отчетного) периода права собственности на объект недвижимого имущества иностранных организаций, указанный в пункте 2 статьи 375 НК РФ, исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) в отношении данного объекта недвижимого имущества производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный объект недвижимого имущества находился в собственности налогоплательщика, к числу месяцев в налоговом (отчетном) периоде, если иное не предусмотрено НК РФ.

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

8. Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей

1. Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

2. В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу, если законом субъекта Российской Федерации не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 382 НК РФ.

3. В отношении имущества, находящегося на балансе российской организации, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению указанной организации с учетом особенностей, предусмотренных статьями 384 и 385 НК РФ.

9. Налоговая декларация

1. Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога), если иное не предусмотрено настоящим пунктом, налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу.

В отношении имущества, имеющего местонахождение в территориальном море Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации и (или) за пределами территории Российской Федерации (для российских организаций), налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговая декларация по налогу представляются в налоговый орган по местонахождению российской организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации).

Налогоплательщики, в соответствии со статьей 83 НК РФ отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

2. Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

3. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Таблица 5 – Отражение в бухучете

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственных операций | Первичные документы |
| 91–2 | 68 | Начислен налог наимущество. | Налоговая декларация по налогу на имущество, Бухгалтерская справка. |
| 68 | 51 | Уплачен налог на имущество. | Платежное поручение (0401060), Выписка банка по расчетному счету. |

Таблица 6 – Краткая характеристика налога

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элементналога | Характеристика | Основание |
| Налогоплательщики | российские организации, иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории РФ | Ст. 373 НК РФ |
| Объект налогообложения | движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств. движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств. Не признаются объектами налогообложения: земельные участки и иные объекты природопользования; имущество, принадлежащее федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная (приравненная к ней) служба, используемое для нужд обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка. | Ст. 374 НК РФ |
| Налоговая база | Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом имущество учитывается по остаточной стоимости. Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации, имущества каждого обособленного подразделения организации, каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации (обособленного подразделения), или постоянного представительства иностранной организации, имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам. | Ст. 375, 376 НК РФ |
| Налоговый период | Налоговый период: календарный год. Отчетные периоды: первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Органы власти субъектов РФ при установлении налога вправе не устанавливать отчетные периоды. | Ст. 379 НК РФ |
| Налоговые ставки | Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2%. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и имущества. | Ст. 380 НК РФ |
| Налоговые льготы | Освобождаются от налогообложения: организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций; религиозные организации – в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности; общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, – в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности; организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, их доля в фонде оплаты труда – не менее 25%, – в отношении имущества, используемого ими для производства и (или) реализации ряда товаров, работ и услуг; учреждения, единственными собственниками имущества которых являются организации инвалидов, – в отношении имущества, используемого ими для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям; организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, – в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями; организации – в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения; организации – в отношении ядерных установок, используемых для научных целей, пунктов хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилищ радиоактивных отходов; организации – в отношении ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания; организации – в отношении железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, организации – в отношении космических объектов; имущество специализированных протезно-ортопедических предприятий; имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций; имущество государственных научных центров; организации – в отношении имущества, учитываемого на балансе организации – резидента особой экономической зоны, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории особой экономической зоны и расположенного на территории данной особой экономической зоны, в течение 5 лет с момента постановки на учет указанного имущества; организации – в отношении судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов. | Ст. 381 НК РФ |
| Порядок исчисления налога | Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение налоговой ставки и налоговой базы за налоговый период. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам года, определяется как разница | Ст. 382 НК РФ |
|  | между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода.Сумма налога исчисляется отдельно в отношении имущества: подлежащего налогообложению по местонахождению организации, каждого обособленного подразделения организации, каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации (обособленного подразделения), или постоянного представительства иностранной организации, облагаемого по разным налоговым ставкам. Сумма авансового платежа исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период.Орган власти субъекта РФ при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу. |  |
| Уплата налога и отчетность | Налог и авансовые платежи подлежат уплате в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ.В течение налогового периода налогоплательщики уплачивают авансовые платежи, если законом субъекта не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога.В отношении объектов недвижимого имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения налог перечисляется в бюджеты субъектов РФ пропорционально стоимости этого имущества, фактически находящегося на территории соответствующего субъекта.Иностранные организации в отношении имущества постоянных представительств уплачивают налог и авансовые платежи в бюджет по месту постановки на учет представительств.В отношении имущества, находящегося на балансе российской организации, налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате в бюджет по местонахождению указанной организации с учетом особенностей.Особенности исчисления и уплаты налога по местонахождению обособленных подразделений организации в отношении объектов недвижимого имущества, находящихся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного периода представлять в налоговые органы налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу в срок не позднее 30 дней с даты окончания отчетного периода.По окончании налогового периода налогоплательщики обязаны представлять налоговую декларацию по налогу в срок не позднее 30 марта следующего года. | Ст. 383, 386 НК РФ |

Пример

Остаточная стоимость ОС, числящихся на балансе ЗАО «Витязь» и признаваемых объектом налогообложения составила

1 января – 357000 руб.

1 февраля – 352000 руб.

1 марта-364 000 руб.

1 апреля-382 400 руб.

Средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения за 1 квартал составила (357 000+352 000+364 000+382 400/4 = 353 850 руб. Дебет Кредит Содержание хозяйственных операций Первичные документы

91–2 68 – 353850 Начислен налог на имущество.

68 51 – 353850 Уплачен налог на имущество.

Тесты

1. Объектом налогообложения по налогу на имущество организаций является:

а) грузовая машина, учитываемая в балансе;

б) денежные средства на расчетном счете;

в) товар на складе;

г) отгруженный товар.

2. Сумма налога на имущество организации относится:

а) на себестоимость;

б) на прочие расходы организации по производству и реализации продукции;

в) на финансовые результаты деятельности;

г) на прибыль после уплаты налога на прибыль.

3. Налоговым периодом по налогу на имущество организаций является:

а) месяц;

б) квартал;

в) календарный год;

г) финансовый год.

4. Не подлежит налогообложению налогом на имущество организаций следующий объект:

а) производственный комплекс;

б) наличные деньги в кассе;

в) автомобиль;

г) ценные бумаги.

5. Необходимыми условиями для предоставления льготы по налогу на имущество организации является:

а) письменное разрешение налогового органа;

б) предоставление льготы по такому имуществу в головной организации (для филиала);

в) раздельный учет льготируемого имущества;

6. Конкретные ставки налога на имущество организации устанавливаются:

а) нормативно-правовыми актами муниципальных образований;

б) законами субъектов Федерации;

в) НК РФ;

г) отдельным федеральным законом.

7. Отчетным периодом по налогу на имущество организаций может быть:

а) месяц;

б) квартал;

в) календарный год;

г) декада.

Ответ: 1-а, 2-в, 3-а, 4-б, г; 5-в, г; 6-б, 7-б.

**4. Учет доходов физических лиц в целях обложения налогом на доходы физических лиц**

1. Налогоплательщики

1. Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

2. Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

3. Независимо от фактического времени нахождения в Российской Федерации налоговыми резидентами Российской Федерации признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы Российской Федерации.

2. Объект Налогообложения

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации – для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;

2) от источников в Российской Федерации – для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

3. Налоговая база и порядок ее определения

1. При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 НК РФ.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

2. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

3. Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьями 218 – 221 НК РФ, с учетом особенностей, установленных НК РФ.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, подлежащих налогообложению, за этот же налоговый период, то применительно к этому налоговому периоду налоговая база принимается равной нулю. На следующий налоговый период разница между суммой налоговых вычетов в этом налоговом периоде и суммой доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом статьи 224 НК РФ, подлежащих налогообложению, не переносится, если иное не предусмотрено НК РФ.

4. Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты, предусмотренные статьями 218 – 221 НК РФ, не применяются.

5. Доходы (расходы, принимаемые к вычету в соответствии со статьями 218 – 221 НК РФ) налогоплательщика, выраженные (номинированные) в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному на дату фактического получения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

4. Особенности определения налоговой базы

1. При получении налогоплательщиком дохода от организаций и индивидуальных предпринимателей в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) иного имущества, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 40 НК РФ.

При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, акцизов и исключается частичная оплата налогоплательщиком стоимости полученных им товаров, выполненных для него работ, оказанных ему услуг.

2. К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

1) оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

2) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика безвозмездной основе или с частичной оплатой;

3) оплата труда в натуральной форме.

Особенности определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды

1. Доходом налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, являются: 1) материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей, за исключением материальной выгоды, полученной в связи с операциями с банковскими картами в течение беспроцентного периода, установленного в договоре о предоставлении банковской карты, и материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, в случае, если налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 220 НК РФ;

2) материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику;

3) материальная выгода, полученная от прио6ретения ценных бумаг.

5. Налоговый и отчетный период

Налоговым периодом признается календарный год.

6. Налоговая ставка

1. Налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов, если иное не предусмотрено НК РФ.

2. Налоговая ставка устанавливается в размере 35 процентов в отношении следующих доходов:

– стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения размеров, указанных в пункте 28 статьи 217 НК РФ;

– процентных доходов по вкладам в банках в части превышения размеров, указанных в статье 214.2 НК РФ;

– суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров, указанных в пункте 2 статьи 212 НК РФ.

3. Налоговая ставка устанавливается в размере 30 процентов в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов, получаемых в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов.

4. Налоговая ставка устанавливается в размере 9 процентов в отношении доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

5. Налоговая ставка устанавливается в размере 9 процентов в отношении доходов в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года, а также по доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании при обретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года.

7. Налоговые вычеты

Стандартные налоговые вычеты

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 21 О НК РФ налогоплательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов:

1) в размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода

2) налоговый вычет в размере 500 рублей за каждый месяц налогового периода

3) налоговый вычет в размере 400 рублей за каждый месяц налогового периода и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ) налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 40 000 рублей.

4) налоговый вычет в размере 1 000 рублей за каждый месяц налогового периода распространяется на:

каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых находится ребенок и которые являются родителями или супругом (супругой) родителя;

каждого ребенка у налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями, супругом (супругой) приемного родителя.

Указанный налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщиков, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода (в отношении которого предусмотрена налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ) налоговым агентом, представляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 280 000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 280 000 рублей, налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется.

Налоговый вычет, установленный настоящим подпунктом, производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и (или) супруга (супруги) родителя, опекунов или попечителей, приемных родителей, супруга (супруги) приемного родителя.

Указанный налоговый вычет удваивается в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, а также в случае, если учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.

Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.

Налоговый вычет предоставляется родителям и супругу (супруге) родителя, опекунам, попечителям, приемным родителям, супругу (супруге) приемного родителя на основании их письменных заявлений и документов, подтверждающих право на данный налоговый вычет.

Налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из родителей (приемных родителей) по их выбору на основании заявления об отказе одного из родителей (приемных родителей) от получения налогового вычета.

Уменьшение налоговой базы производится с месяца рождения ребенка (детей), или с месяца, в котором установлена опека (попечительство), или с месяца вступления в силу договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью и сохраняется до конца того года, в котором ребенок (дети) достиг (достигли) возраста, указанного в абзацах пятом и шестом настоящего подпункта, или в случае истечения срока действия либо досрочного расторжения договора о передаче ребенка (детей) на воспитание в семью, или в случае смерти ребенка (детей). Налоговый вычет предоставляется за период обучения ребенка (детей) в образовательном учреждении и (или) учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в период обучения.

Социальные налоговые вычеты

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

1) в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели в виде денежной помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и социального обеспечения, частично или полностью финансируемым из средств соответствующих бюджетов, а также физкультурно-спортивным организациям, образовательным и дошкольным учреждениям на нужды физического воспитания граждан и содержание спортивных команд, а также в сумме пожертвований, перечисляемых (уплачиваемых) налогоплательщиком религиозным организациям на осуществление ими уставной деятельности, – в размере фактически произведенных расходов, но не более 25 процентов суммы дохода, полученного в налоговом периоде;

2) в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за свое обучение в образовательных учреждениях, – в размере фактически произведенных расходов на обучение с учетом ограничения, установленного пунктом 2 настоящей статьи, а также в сумме, уплаченной налогоплательщиком-родителем за обучение своих детей в возрасте до 24 лет, налогоплательщиком-опекуном (налогоплательщиком-попечителем) за обучение своих подопечных в возрасте до 18 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях, – в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя).

Право на получение указанного социального налогового вычета распространяется на налогоплательщиков, осуществлявших обязанности опекуна или попечителя над гражданами, бывшими их подопечными, после прекращения опеки или попечительства в случаях оплаты налогоплательщиками обучения указанных граждан в возрасте до 24 лет по очной форме обучения в образовательных учреждениях.

Имущественные налоговые вычеты

1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение следующих имущественных налоговых вычетов:

1) в суммах, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих в целом 1 000 000 рублей, а также в суммах, полученных в налоговом периоде от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающих 125 000 рублей. При продаже жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков и земельных участков и долей в указанном имуществе, находившихся в собственности налогоплательщика три года и более, а также при продаже иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика три года и более, имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме, полученной налогоплательщиком при продаже указанного имущества.

Вместо использования права на получение имущественного налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, налогоплательщик вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически про изведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с получением этих доходов, за исключением реализации налогоплательщиком принадлежащих ему ценных бумаг. При продаже доли (ее части) в уставном капитале организации, при уступке прав требования по договору участия в долевом строительстве (договору инвестирования долевого строительства или по другому договору, связанному с долевым строительством) налогоплательщик также вправе уменьшить сумму своих облагаемых налогом доходов на сумму фактически произведенных им и документально подтвержденных расходов, связанных с получением этих доходов.

При реализации имущества, находящегося R общей долевой либо общей совместной собственности, соответствующий размер имущественного налогового вычета, исчисленного в соответствии с настоящим подпунктом, распределяется между совладельцами этого имущества пропорционально их доле либо по договоренности между ними (в случае реализации имущества, находящегося в общей совместной собственности).

Положения настоящего подпункта не распространяются на доходы, получаемые индивидуальными предпринимателями от продажи имущества в связи с осуществлением ими предпринимательской деятельности.

При реализации акций (долей, паев), полученных налогоплательщиком при реорганизации организаций, срок их нахождения в собственности налогоплательщика исчисляется с даты при обретения в собственность акций (долей, паев) реорганизуемых организаций;

2) в сумме, израсходованной налогоплательщиком на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, в размере фактически произведенных расходов, а также в сумме, направленной на погашение процентов по целевым займам (кредитам), полученным от кредитных и иных организаций Российской Федерации и фактически израсходованным им на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них.

В фактические расходы на новое строительство либо приобретение жилого дома или доли (долей) в нем могут включаться:

расходы на разработку проектно-сметной документации;

расходы на приобретение строительных и отделочных материалов;

расходы на приобретение жилого дома, в том числе не оконченного строительством;

расходы, связанные с работами или услугами по строительству (достройке дома, не оконченного строительством) и отделке;

расходы на подключение к сетям электро-, водо-, газоснабжения и канализации или создание автономных источников электро-, водо-, газоснабжения и канализации.

В фактические расходы на приобретение квартиры, комнаты или доли (долей) в них могут включаться:

расходы на приобретение квартиры, комнаты, доли (долей) в них или прав на квартиру, комнату в строящемся доме;

расходы на приобретение отделочных материалов;

расходы на работы, связанные с отделкой квартиры, комнаты.

Принятие к вычету расходов на достройку и отделку приобретенного дома или отделку приобретенной квартиры, комнаты возможно в том случае, если в договоре, на основании которого осуществлено такое приобретение, указано приобретение незавершенных строительством жилого дома, квартиры, комнаты (прав на квартиру, комнату) без отделки или доли (долей) в них.

Общий размер имущественного налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, не может превышать 2 000 000 рублей без учета сумм, направленных на погашение процентов по целевым займам (кредитам), полученным от кредитных и иных организаций Российской Федерации и фактически израсходованным налогоплательщиком на новое строительство либо при обретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них.

Для подтверждения права на имущественный налоговый вычет налогоплательщик представляет:

при строительстве или приобретении жилого дома (в том числе не оконченного строительством) или доли (долей) в нем – документы, подтверждающие право собственности на жилой дом или долю (доли) в нем;

при приобретении квартиры, комнаты, доли (долей) в них или прав на квартиру, комнату в строящемся доме – договор о приобретении квартиры, комнаты, доли (долей) в них или прав на квартиру, комнату в строящемся доме, акт о передаче квартиры, комнаты, доли (долей) в них налогоплательщику или документы, подтверждающие право собственности на квартиру, комнату или долю (доли) в них. указанный имущественный налоговый вычет предоставляется налогоплательщику на основании письменного заявления налогоплательщика, а также платежных документов, оформленных в установленном порядке и подтверждающих факт уплаты денежных средств налогоплательщиком по произведенным расходам (квитанции к приходным ордерам, банковские выписки о перечислении денежных средств со счета покупателя на счет продавца, товарные и кассовые чеки, акты о закупке материалов у физических лиц с указанием в них адресных и паспортных данных продавца и другие документы).

При приобретении имущества в общую долевую либо общую совместную, собственность размер имущественного налогового вычета, исчисленного в соответствии с настоящим подпунктом, распределяется между совладельцами в соответствии с их долей (долями) собственности либо с их письменным заявлением (в случае приобретения жилого дома, квартиры, комнаты в общую совместную собственность).

2. Имущественные налоговые вычеты (за исключением имущественных налоговых вычетов по операциям с ценными бумагами) предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика при подаче им налоговой декларации в налоговые органы по окончании налогового периода, если иное не предусмотрено НК РФ.

Профессиональные налоговые вычеты

При исчислении налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 НК РФ право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют следующие категории налогоплательщиков:

1) налогоплательщики, указанные в пункте 1 статьи 227 НК РФ, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов.

При этом состав указанных расходов, принимаемых к вычету, определяется налогоплательщиком самостоятельно в порядке, аналогичном порядку определения расходов для целей налогообложения, установленному главой «Налог на прибыль организаций». К указанным расходам налогоплательщика относится также государственная пошлина, которая уплачена в связи с его профессиональной деятельностью.

Суммы налога на имущество физических лиц, уплаченного налогоплательщикам, указанными в настоящем подпункте, принимаются к вычету в том случае, если это имущество, являющееся объектом налогообложения в соответствии со статьями главы «Налог на имущество физических лиц» (за исключением жилых домов, квартир, дач и гаражей), непосредственно используется для осуществления предпринимательской деятельности.

Если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с деятельностью в качестве индивидуальных предпринимателей, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20 процентов общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности. Настоящее положение не применяется в отношении физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей;

2) налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг);

3) налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, 11 сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

8. Порядок исчисления налога и авансовых платежей

1. Сумма налога при определении налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке, установленной пунктом 1 статьи 224 Кодекса, процентная доля налоговой базы.

2. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с пунктом 1 настоящей статьи.

3. Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду.

4. Сумма налога определяется в полных рублях. Сумма налога менее 50 копеек отбрасывается, а 50 копеек и более округляются до полного рубля.

Особенности исчисления налога налоговыми агентами. Порядок и сроки уплаты налога налоговыми агентами

1. Российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, указанные в пункте 2 настоящей статьи, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 224 НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных НК РФ. Налог с доходов адвокатов исчисляется, удерживается и уплачивается коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро и юридическими консультациями.

Указанные в абзаце первом настоящего пункта лица именуются в настоящей главе налоговыми агентами.

2. Исчисление сумм и уплата налога в соответствии с НК РФ про изводятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со статьями 214.1, 227 и 228 НК РФ с зачетом ранее удержанных сумм налога.

3. Исчисление сумм налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 НК РФ, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику.

Исчисление суммы налога про из водится без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога.

4. Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50 процентов суммы выплаты.

5. При невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога налоговый агент обязан в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика. Невозможностью удержать налог, в частности, признаются случаи, когда заведомо известно, что период, в течение которого может быть удержана сумма начисленного налога, превысит 12 месяцев.

6. Налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

В иных случаях налоговые агенты перечисляют суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем фактического получения налогоплательщиком дохода, – для доходов, выплачиваемых в денежной форме, а также дня, следующего за днем фактического удержания исчисленной суммы налога, для доходов, полученных налогоплательщиком в натуральной форме либо в виде материальной выгоды.

7. Совокупная сумма налога, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается по месту учета налогового агента в налоговом органе.

Налоговые агенты – российские организации, указанные в пункте 1 настоящей статьи, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из суммы дохода, подлежащего налогообложению, начисляемого и выплачиваемого работникам этих обособленных подразделений.

8. Удержанная налоговым агентом из доходов физических лиц, в отношении которых он признается источником дохода, совокупная сумма налога, превышающая 100 рублей, перечисляется в бюджет в установленном НК РФ порядке. Если совокупная сумма удержанного налога, подлежащая уплате в бюджет, составляет менее 100 рублей, она добавляется к сумме налога, подлежащей перечислению в бюджет в следующем месяце, но не позднее декабря текущего года.

9. Уплата налога за счет средств налоговых агентов не допускается. При заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц.

10. Отражение в бухучете Д70 К68 Удержан налог на доходы физических лиц с сумм оплаты труда. (Декларация по налогу на доходы физических лиц (форма 3-НДФЛ), Бухгалтерская справка.)

Д68 К51 Перечислен налог на доходы физических лиц. (Выписка банка по расчетному счету.)

Таблица 7– Краткая характеристика Налога

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элемент налога | Характеристика | Основание |
| Налогоплательщики | 1. Физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ,2. Физические лица, получающие доходы от источников в РФ и не являющиеся налоговыми резидентами РФ.Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения в РФ не прерывается на периоды выезда за границу на срок менее 6 месяцев для лечения или обучения.Независимо от фактического времени нахождения в РФ налоговыми резидентами признаются российские военнослужащие, сотрудники органов государственной власти и местного самоуправления, работающие за пределами РФ. | Ст. 207 НК РФ |
| Объект налогообложения | Доход, полученный налогоплательщиками:1. от источников в РФ или за пределами РФ – для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ;2. от источников в РФ – для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ.Ряд доходов не подлежит налогообложению НДФЛ. | Ст. 208, 209, 217 НК РФ |
| Налоговая база | Налоговая база – все доходы налогоплательщика, полученные в денежной и в натуральной формах, и доходы в виде материальной выгоды. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13%, налоговая база – денежное выражение доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки, налоговая база – денежное выражение доходов, при этом налоговые вычеты не применяются.Налоговая база при получении доходов в натуральной формеНалоговая база при получении доходов в виде материальной выгодыНалоговая база по договорам страхования (в т.ч. по договорам обязательного пенсионного страхования)Налоговая база в отношении доходов от долевого участия в организацииНалоговая база по операциям с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок | Ст. 210–214 НК РФ |
| Налоговый период | Календарный год | Ст. 216 НК РФ |
| Налоговые вычеты | Стандартные налоговые вычетыСоциальные налоговые вычетыИмущественные налоговые вычетыПрофессиональные налоговые вычеты | Ст. 218–331 НК РФ |
| Налоговые ставки | 13%, если иное не предусмотрено ниже35% в отношении доходов:стоимости выигрышей и призов, в части превышающей 2000 рублей;страховых выплат по договорам добровольного страхования в части превышения установленных размеровпроцентных доходов по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из действующей ставки рефенансирования в течении периода, за который начислены проценты, по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иностранной валютесуммы экономии на процентах при получении заемных средств в части превышения установленных размеров15% в отношении доходов, получаемых нерезидентами РФ.9% в отношении доходов от долевого участия, полученных в виде дивидендоввиде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до I января 2007 года, доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных до 1 января 2007 года | Ст. 224 НК РФ |
| Исчисление налога | Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, которые относится к соответствующему налоговому периоду. | Ст. 225–228 НК РФ |
| Уплата налога и отчетность | Налоговые агенты перечисляют суммы налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода или дня перечисления дохода на счет налогоплательщика в банке.Отдельные категории физических лиц уплачивают налог по месту учета налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом авансовые платежи уплачиваются такими налогоплательщиками на основании налоговых уведомлений:за январь – июнь – не позднее 15 июля текущего года в размере 1/2 годовой суммы авансовых платежейза июль – сентябрь – не позднее 15 октября текущего года в размере 1/4 годовой суммы авансовых платежей;за октябрь – декабрь – не позднее 15 января следующего года в размере 1/4 годовой суммы авансовых платежей.Налогоплательщики, получившие доходы, при выплате которых налоговыми агентами не была удержана сумма налога, уплачивают налог равными долями в два платежа: первый – не позднее 30 календарных дней с даты вручения налоговым органом налогового «уведомления» об уплате налога, второй – не позднее 30 календарных дней после первого срока уплаты.Налоговую декларацию в срок не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом представляют:отдельные категории физических лицфизические лица в отношении отдельных видов доходов | Ст 228 НК РФ |

**5. Учет доходов физических лиц в целях обложения ЕСН**

1. Налогоплательщики

Лица, производящие выплаты физическим лицам:

Организации

индивидуальные предприниматели

физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями Индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой.

2. Объект налогообложения

– выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по авторским договорам

– выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ и оказание услуг, выплачиваемые в пользу физических лиц

– доходы от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности за вычетом расходов, связанных с их извлечением.

Не относятся к объекту налогообложения выплаты в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых. является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), а также договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав).»

Выплаты и вознаграждения не признаются объектом налогообложения, если такие выплаты в текущем отчетном (налоговом) периоде:

у налогоплательщиков-организаций не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль;

у налогоплательщиков – индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, или физических лиц такие выплаты не уменьшают налоговую базу по НДФЛ.

Также налоговым кодексом предусмотрены суммы, не подлежащие налогообложению, а именно

– Государственные пособия, выплачиваемые в соответствии с законодательством РФ в том числе пособия по временной нетрудоспособности, пособия по уходу за больным ребенком, пособия по безработице, беременности и родам;

– Все виды компенсационных выплат (в пределах установленных норм), связанных с:

возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья;

бесплатным предоставлением жилых помещений и коммунальных услуг-, питания и продуктов, топлива или соответствующего денежного возмещения;

оплатой стоимости и (или) выдачей полагающегося натурального довольствия, а также с выплатой денежных средств взамен этого довольствия;

оплатой питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях;

увольнением работников, включая компенсации за неиспользованный отпуск;

возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников;

трудоустройством работников, уволенных в связи с осуществлением мероприятий по сокращению численности или штата, реорганизацией или ликвидацией организации;

выполнением физическим лицом трудовых обязанностей (в том числе переезд на работу в другую местность и возмещение командировочных расходов).

– Суммы единовременной материальной помощи, оказываемой налогоплательщиком:

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;

членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

– Суммы оплаты труда и другие суммы в иностранной валюте, выплачиваемые своим работникам, а также военнослужащим, направленным на работу (службу) за границу, налогоплательщиками – финансируемыми из федерального бюджета государственными учреждениями или организациями – в пределах размеров, установленных законодательством;

Суммы страховых платежей (взносов):

по обязательному страхованию работников, осуществляемому в установленном порядке,

по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов этих застрахованных лиц;

по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного лица или утраты застрахованным лицом трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей;

– Стоимость льгот по проезду, предоставляемых законодательством отдельным категориям работников, обучающихся, воспитанников;

– Суммы материальной помощи, выплачиваемые физическим лицам за счет бюджетных источников организациями, финансируемыми за счет средств бюджетов, не превышающие 3000 рублей на одно физическое лицо за налоговый период

В налоговую базу (в части суммы налога, подлежащей уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации), помимо указанных выплат, также не включаются любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, авторским договорам.

3. Налоговая база

– сумма начисленных в пользу физических лиц за налоговый период выплат и иных вознаграждений – сумма выплат и вознаграждений за налоговый период в пользу физических лиц.

Налоговая база определяется нарастающим итогом отдельно по каждому физическому лицу с начала года по истечении каждого месяца

Для ИП, адвокатов и т.п. – сумма доходов, полученных за налоговый период от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением. Состав расходов определяется в порядке определения состава затрат, установленных для плательщиков налога на прибыль

4. Налоговые льготы

От уплаты налога освобождаются:

Организации – с сумм выплат и иных вознаграждений, не превышающих в течение налогового периода 100 000 рублей на каждое физическое лицо, являющегося инвалидом I, II или **III** группы;

Следующие категории налогоплательщиков – с сумм выплат и иных вознаграждений, не превышающих 100 000 рублей в течение налогового периода на каждое физическое лицо:

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

организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а **доля** заработной платы инвалидов в фонде оплаты труда составляет не менее 25%;

учреждения, созданные для достижения социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов.

Индивидуальные предприниматели и адвокаты, являющиеся инвалидами I, II или III группы, в части доходов от их предпринимательской деятельности и иной профессиональной деятельности в размере, не превышающем 100 000 рублей в течение налогового периода;

1. Налоговый (отчетный) период

Налоговый период – календарный год

Отчетные периоды – первый квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года

1. Налоговые ставки

Таблица 8 – Ставки ЕСН для лиц, производящих выплаты физическим лицам

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговая база на каждое физическое лицо нарастающим итогом с начала года | Федеральный бюджет | ФСС | ФОМС | ТФОМС | Итого |
| До 280 000 рублей | 20,00% | 2,90% | 1,10% | 2,00% | 26% |
| От 280 001 рубля до 600 000 рублей | 56 000 рублей + 7,9% с суммы,превышающей 280 000 рублей | 8120 рублей + 1% с суммы, превышающей 280 000рублей | 3080 рублей + 0,6% с суммы, превышающей 280 000 рублей | 5600 рублей + 0,5% с суммы, превышающей 280 000 рублей | 72 800 рублей + 10,0%) с суммы, превышающей 280 000 рублей |
| Свыше 600 000 рублей | 81 280 рублей + 2,0% с суммы,превышающей 600 000 рублей | 11 320 рублей | 5000 рублей | 7200 рублей | 104 800 рублей + 2,0% о с суммы, превышающей 600 000 рублей |

Таблица 9 – Ставки ЕСН для индивидуальных предпринимателей

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговая база нарастающим итогом с начала года | Федеральный бюджет | ФОМС | ТФОМС | Итого |
| До 280 000 рублей | 7,30% | 0,80% | 1,90% | 10,00% |
| От 280 001 рубля до 600 000 рублей | 20 440 рублей + 2,7% о с суммы, превышающей 280 000 рублей | 2240 рублей + 0,5% о с суммы, превышающей 280 000 рублей | 5320 рублей + 0,4% с суммы, превышающей 280 000 рублей | 28 000 рублей + 3,6%) с суммы, превышающей 280 000 рублей |
| Свыше 600 000 рублей | 29 080 рублей + 2% с суммы, превышающей 600 000 рублей | 3840 рублей | 6600 рублей | 39 520 рублей + 2,0% о с суммы, превышающей 600 000 рублей |

Таблица 10 – Ставки ЕСН для адвокатов и нотариусов, занимающихся частной практикой

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговая база нарастающим итогом с начала года | Федеральный бюджет | ФОМС | ТФОМС | Итого |
| До 280 000 рублей | 5,30% | 0,80% | 1,90% | 8,00% |
| От 280 001 рубля до 600 000 рублей | 14 840 рублей + 2,7%» с суммы, превышающей 280 000 рублей | 2240 рублей + 0,5% с суммы, превышающей 280 000 рублей | 5320 рублей + 0,4% о с суммы, превышающей 280 000 рублей | 22 400 рублей + 3,6% о с суммы, превышающей 280 000 рублей |
| Свыше 600 000 рублей | 23 480 рублей + 2% с суммы, превышающей 600 000 рублей | 3840 рублей | 6600 рублей | 33 920 рублей + 2,0% о с суммы, превышающей 600 000 рублей |

7. Исчисление налога

Сумма налога исчисляется и уплачивается отдельно в федеральный бюджет и каждый фонд.

Сумма налога, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных за тот же период страховых взносов (авансовых платежей) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет), сумма которого не может превышать сумму налога (авансового платежа), подлежащую уплате в федеральный бюджет.

По итогам каждого календарного месяца производится расчет ежемесячных авансовых платежей. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащая уплате за отчетный период, определяется с учетом ранее уплаченных сумм.

Для адвокатов. Нотариусов и т.д. – Расчет авансовых платежей производится налоговым органом.

Если налогоплательщик начал работать после начала года, он обязан представить в налоговый орган Заявление с указанием сумм предполагаемого дохода за текущий год.

Расчет налога по итогам года производится налогоплательщиками, за исключением адвокатов, самостоятельно. Исчисляют и уплачивают налог с доходов адвокатов коллегии адвокатов, адвокатские бюро и юридические консультации в порядке, предусмотренном для лиц, производящих выплаты физическим лицам, но без применения налогового вычета

8. Уплата налога и отчетность

Уплата ежемесячных авансовых платежей производится не позднее 15-го числа следующего месяца.

Не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом налогоплательщики представляют в региональные отделения ФСС сведения (отчеты) по утвержденным ФСС формам.

Не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, налогоплательщики представляют в налоговый орган Расчет о суммах исчисленных и уплаченных авансовых платежей, о сумме налогового вычета, о суммах фактически уплаченных страховых взносов.

Разница между суммой налога, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами налога, уплаченными в течение налогового периода, уплачивается не позднее 15 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, налогоплательщики представляют в налоговый орган налоговую декларацию по ЕСН. Копию этой декларации с отметкой налогового органа или иным документом, подтверждающим предоставление декларации, налогоплательщики не позднее 1 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в территориальный орган Пенсионного фонда РФ.

Уплата налога (авансовых платежей) осуществляется отдельными платежными поручениями в федеральный бюджет и каждый из фондов.

*Для адвокатов, нотариусов и т.д.*

Авансовые платежи уплачиваются на основании налоговых уведомлений:

– за январь-июнь – не позднее 15 июля текущего года в размере 1/2 годовой суммы ав. платежей;

– за июль-сентябрь – не позднее 15 октября текущего года в размере 1/4 годовой суммы ав. платежей;

– за октябрь-декабрь – не позднее 15 января следующего года в размере 1/4 годовой суммы ав. платежей.

Разница между суммами авансовых платежей и суммой налога, уплачивается не позднее 15 июля года, следующего за налоговым периодом.

Налогоплательщики, представляют налоговую декларацию не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Данные о налоге с доходов адвокатов за прошедший налоговый период коллегии адвокатов, адвокатские бюро, юридические консультации представляют в налоговые органы не позднее 30 марта следующего года.

Таблица 11 – Отражение в бухучете

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Содержание хозяйственных операций | Первичные документы |
| 20, 23, 25, 26, 29,44 | 69–1 | Начислен единый социальный налог (ЕСН) в Фонд социального страхования РФ с сумм оплаты труда работников. | Бухгалтерская справка, Индивидуальная карточка учета сумм и иных вознаграждений, Расчет по авансовым платежам по ЕСН, Налоговая декларация по ЕСН. |
| 91–2 | 69–1 | Начислен ЕСН в Фонд социального страхования РФ с сумм оплаты труда сотрудников за работы, связанные с выбытием основных средств и иных активов. | Бухгалтерская справка-расчет, Индивидуальная карточка учета сумм и иных вознаграждений, Расчет по авансовым платежам по ЕСН, Налоговая декларация по ЕСН. |
| 96 | 69–1 | Начислен ЕСН в Фонд социального страхования РФ за счет резерва на оплату отпусков и резерва вознаграждений за выслугу лет. | Бухгалтерская справка-расчет, Индивидуальная карточка учета сумм и иных вознаграждений, Расчет по авансовым платежам по ЕСН, Налоговая декларация по ЕСН. |
| 97 | 69–1 | Начислен ЕСН в Фонд социального страхования РФ с сумм оплаты труда работников, занятых освоением новых производств и другими работами, учитываемыми в составе расходов будущих периодов. | Бухгалтерская справка-расчет, Индивидуальная карточка учета сумм и иных вознаграждений, Расчет по авансовым платежам по ЕСН, Налоговая декларация по ЕСН. |
| 20, 23, 25, 26, 29,44 | 69–1 | Начислены платежи по обязательному страхованию от несчастных случаев. | Бухгалтерский регистр по начислению платежей, Бухгалтерская справка-расчет |
| 69–1 | 51 | Уплачены: – ЕСН в Фонд социального страхования РФ, – Платежи по обязательному страхованию от несчастных случаев. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка-расчет |
| 69–1 | 70 | Начислены пособия по временной нетрудоспособности, беременности и родам; произведены другие выплаты за счет средств Фонда социального страхования РФ. | №Т-49 «Расчетно-платежная ведомость», №Т-51 «Расчетная ведомость», Бухгалтерская справка. |
| 20, 23,25, 26, 29,44 | 69–2 | Начислен единый социальный налог (ЕСН) в Пенсионный фонд РФ с сумм оплаты труда работников. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 91–2 | 69–2 | Начислен ЕСН в Пенсионный фонд РФ с сумм оплаты труда сотрудников за работы, связанные с выбытием основных средств и иных активов. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 96 | 69–2 | Начислен ЕСН в Пенсионный фонд РФ за счет резерва на оплату отпусков и резерва вознаграждений за выслугу лет. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 97 | 69–2 | Начислен ЕСН в Пенсионный фонд РФ с сумм оплаты труда работников, занятых освоением новых производств и другими работами, учитываемыми в составе расходов будущих периодов. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 69 | 51 | Уплачен ЕСН в Пенсионный фонд РФ. | Платежное поручсние, Выписка банка по расчетному счету. |
| 20, 23, 25, 26, 29,44 | 69–3 | Начислен единый социальный налог (ЕСН) в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ с сумм оплаты труда работников. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 91–2 | 69–3 | Начислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
|  |  | с сумм оплаты труда сотрудников за работы, связанные с выбытием основных средств и иных активов. |  |
| 96 | 69–3 | Начислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ за счет резерва на оплату отпусков и резерва вознаграждений за выслугу лет. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 97 | 69–3 | Начислен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ с сумм оплаты труда работников, занятых освоением новых производств и другими работами, учитываемыми в составе расходов будущих периодов. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 69 | 51 | Уплачен ЕСН в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования РФ. | Платежное поручение, Выписка банка по расчетному счету. |
| 20, 23.25, 26, 29, 44 | 69–3 | Начислен единый социальный налог (ЕСН) в территориальный фонд обязательного медицинского страхования с сумм оплаты груда работников. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 91–2 | 69–3 | Начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования с сумм оплаты труда сотрудников за работы, связанные с выбытием основных средств и иных активов. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 96 | 69–3 | Начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования за счет резерва на оплату отпусков и резерва вознаграждений за выслугу лет. | Бухгалтерский регистр по начисл. нию ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 97 | 69–3 | Начислен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования с сумм оплаты труда работников, занятых освоением новых производств и другими работами, учитываемыми в составе расходов будущих периодов. | Бухгалтерский регистр по начислению ЕСН, Бухгалтерская справка. |
| 69 | 51 | Уплачен ЕСН в территориальный фонд обязательного медицинского страхования. | Платежное поручение, Выписка банка по расчетному счету. |
| 99 | 69–1,69–2, 69–3 | Начислены штрафы, пени по ЕСН и платежам по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве. | Бухгалтерская справка-расчет. |

Таблица 12 – Характеристика основных элементов налога

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элемент налога | Характеристика | Основание |
| Налогоплательщики | Организации, индивидуальные предприниматели, физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями | Индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой. | Ст. 235 НК РФ |
| Объектналогообложсния | выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по авторским договорам | доходы от предпринимательской либо **иной** профессиональной деятельности за вычетом расходов, связанных с их извлечением. | Ст. 236 НК РФ |
|  | Не относятся к объекту налогообложения выплаты в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), а также договоров, связанных с передачей в пользование имущества (имущественных прав).Выплаты и вознаграждения не признаются объектом налогообложения, если такие выплаты втекущем отчетном (налоговом) периоде:у налогоплательщиков-организаций не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу поналогу на прибыль;у налогоплательщиков – индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частнойпрактикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты, или физических лиц такие выплаты неуменьшают налоговую базу по НДФЛ.Также налоговым кодексом предусмотрены суммы, не подлежащие налогообложению. |  |
| Налоговаябаза | сумма начисленных в пользу физическихлиц за налоговый период выплат и иныхвознагражденийсумма выплат и вознаграждений заналоговый период в пользу физическихлиц.налоговая база определяется нарастающим итогом отдельно по каждому физическому лицу с начала года по истечении каждогомесяца | сумма доходов, полученных за налоговый период от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением.Состав расходов определяется в порядке определения состава затрат, установленных для плательщиков налога на прибыль | Ст. 237. 238 НКРФ |
| Налоговыельготы | От уплаты налога освобождаются:Организации – с сумм выплат и иных вознаграждений, не превышающих в течение налоговогопериода 100 000 рублей на каждое физическое лицо, являющегося инвалидом I, **II** или **III** группы;Следующие категории налогоплательщиков – с сумм выплат и иных вознаграждений, непревышающих 100 000 рублей в течение налогового периода на каждое физическое лицо:общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законныепредставители составляют не менее 80%, их региональные и местные отделения;организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организацийинвалидов и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%. а долязаработной платы инвалидов в фонде оплаты труда составляет не менее 25%;учреждения, созданные для достижения социальных целей, а также для оказания правовой и инойпомощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям, единственными собственниками имуществакоторых являются общественные организации инвалидов.Индивидуальные предприниматели и адвокаты, являющиеся инвалидами I, II или **III** группы, в части доходов от их предпринимательской деятельности и иной профессиональной деятельности в размере, не превышающем 100 000 рублей в течение налогового периода; | Ст. 239 НК РФ |
| Налоговый (отчетный) период | Налоговый период – календарный годОтчетные периоды – первый квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года. | Ст. 240 НК РФ |
| Налоговые ставки | Ставки для с/х товаропроизводителей, организаций народных художественных промыслов и общин коренных народов Севера.Ставки для организаций и индивидуальных предпринимателей, имеющих статус резидента технико-внедренческой особой экономической зоны и производящих выплаты физическим лицам, работающим па территории этой зоны.Ставки для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий.Ставки для остальных лиц, производящих выплаты физическим лицам. | Ставки для индивидуальных предпринимателейСтавки для адвокатов и нотариусов, занимающихся частной практикой. | Ст. 241 НК РФ |
| Исчисление налога | Сумма налога исчисляется и уплачивается отдельно в федеральный бюджет и каждый фонд.Сумма налога, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается па сумму начисленных за тот же период страховых взносов (авансовых платежей) на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет), сумма которого не может превышать сумму налога (авансового платежа), подлежащую уплате в федеральный бюджет.Но итогам каждого календарного месяца производится расчет ежемесячных авансовых платежей. Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащая уплате за отчетный период, определяется с учетом ранее уплаченных сумм. | Расчет авансовых платежей производится налоговым органом.Если налогоплательщик начал работать после начала года, он обязан представить в налоговый орган Заявление с указанием сумм предполагаемого дохода за текущий год.Расчет налога по итогам года производится налогоплательщиками, за исключением адвокатов, самостоятельно. Исчисляют и уплачивают налог с доходов адвокатов коллегии адвокатов, адвокатские бюро и юридические консультации в порядке, предусмотренном для лиц, производящих выплаты физическим лицам, но без применения налогового вычета | Ст. 243 – 245 НК РФ |
| Уплата налога и отчетность | Уплата ежемесячных авансовых платежей производится не позднее 15-го числа следующего месяца.Не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом налогоплательщики представляют в региональные отделения ФСС сведения (отчеты) по утвержденным ФСС формам.Не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным периодом, налогоплательщики представляют в налоговый орган Расчет о суммах исчисленных и уплаченных авансовых платежей, о сумме налогового вычета, о суммах фактически уплаченных страховых взносов.Разница между суммой налога, подлежащей уплате по итогам налогового периода, и суммами налога, уплаченными в течение налогового периода, уплачивается не позднее 15 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.Не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, налогоплательщики представляют в налоговый орган налоговую декларацию по ЕСН. Копию этой декларации с отметкой налогового органа или иным документом, подтверждающим предоставление декларации, налогоплательщики не позднее 1 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом, представляют в территориальный орган Пенсионного фонда РФ.Уплата налога (авансовых платежей) осуществляется отдельными платежными поручениями в федеральный бюджет и каждый из фондов. | Авансовые платежи уплачиваются на основании налоговых уведомлений:– за январь-июнь – не позднее 15 июля текущего года в размере 1/2 годовой суммы ав. платежей;– за июль-сентябрь – не позднее 15 октября текущего года в размере 1/4 годовой суммы ав. платежей;– за октябрь-декабрь – не позднее 15 января следующего года в размере 1/4 годовой суммы ав. платежей.Разница между суммами авансовых платежей и суммой налога, уплачивается не позднее 15 июля года, следующего за налоговым периодом.Налогоплательщики, представляют налоговую декларацию не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.Данные о налоге с доходов адвокатов за прошедший налоговый период коллегии адвокатов, адвокатские бюро, юридические консультации представляют в налоговые органы не позднее 30 марта следующего года. | Ст. 243 – 245 НК РФ |