

Налоги и налогообложение

Для бакалавров, обучающихся по направлению

«Экономика»

Ефимова Л.А.

НДФЛ

НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ (НДФЛ)

прямой федеральный налог, являющийся одним из важнейших источников формирования доходной части бюджетной системы государства, непосредственно затрагивающий интересы всех слоев экономически активного населения.

ГЛАВА 23 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РФ

регулирует вопросы исчисления и уплаты НДФЛ

НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКИ

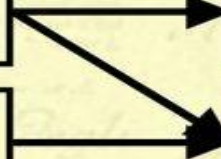
Физические лица –
налоговые резиденты РФ

Физические лица –
нерезиденты РФ

ОБЪЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Доходы от источников
за пределами РФ

Доходы от источников
в Российской Федерации



НАЛОГОВАЯ БАЗА ПО НДФЛ

ДОХОДЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА

**Доходы денежной форме + Доходы в натуральной форме +
Доходы в виде материальной выгоды**

ОБЛАГАЮТСЯ НДФЛ

- за доходы от продажи имущества, находившегося в собственности менее 3 лет;
 - доходы от сдачи имущества в аренду;
 - доходы от источников пределами РФ;
- доходы в виде разного рода выигрышей;
- иные доходы.

НЕ ОБЛАГАЮТСЯ НДФЛ

- доходы от продажи имущества, бывшего в собственности более 3 лет;
- доходы, полученные в порядке наследования;
- доходы, полученные по договору дарения от члена семьи /близкого родственника;
- иные доходы

СТАВКИ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Категория доходов	Резиденты	Нерезиденты
Основные виды доходов	13%	30%
Доходы от долевого участия в деятельности организаций, полученные в виде дивидендов.	13%	15%
1) Стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы, в части превышающей 4000 рублей; 2) Процентные доходы по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5 пунктов, по рублёвым вкладам и 9 % годовых по вкладам в ин.валюте; 3) Суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заёмных (кредитных) средств в части превышения определенной суммы, за исключением доходов в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах за пользование кредитами, фактически израсходованными на новое строительство либо приобретение на жилого дома, квартиры или долей (при наличии права у налогоплательщика на получение имущественного вычета)		35%

РАСЧЕТ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

СУММА
НАЛОГА

=

НАЛОГОВАЯ
СТАВКА

×

НАЛОГОВАЯ
БАЗА

15%

13%

35%

30%

СТАВКА НАЛОГА УСТАНОВЛИВАЕТСЯ
В СООТВЕТСТВИИ СО СТ.224 НК РФ

ВЫЧЕТЫ ПО НДФЛ

Стандартные

Социальные

Имущественные

Профессиональные

УПЛАТА НДФЛ

ОТЧЕТНОСТЬ

Налоговые агенты

Не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода или дня перечисления дохода на счет налогоплательщика в банке

До 1 апреля следующего года отчетность по форме 2-НДФЛ

Отдельные категории физ.лиц

Не позднее 15 июля
Авансовые платежи
за январь - июнь (1/2) - до 15 июля
за июль - сент. (1/4) - до 15 октября
за окт. - дек. (1/4) - до 15 января

До 30 апреля следующего года отчетность по форме 3-НДФЛ

Физ.лица в отношении отдельных доходов

Не позднее 15 июля года, следующего за годом получения дохода

До 30 апреля следующего года отчетность по форме 4-НДФЛ

Налоговые вычеты

- Стандартные
- Социальные
- Имущественные
- Профессиональные

Стандартные налоговые вычеты

1. Вычеты на налогоплательщика.

- ✓ Максимальный вычет в размере 3000 рублей за каждый месяц налогового периода, в частности, предоставляется:
- ✓ "чернобыльцам",
- ✓ инвалидам Великой Отечественной войны,
- ✓ инвалидам из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II и III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации и другим категориям лиц (см. п.1 ст.218 НК РФ).

500 рублей за каждый месяц налогового периода для:

- ✓ Героев СССР и РФ, полных кавалеров ордена Славы;
- ✓ участников ВОВ, блокадников, узников концлагерей;
- ✓ инвалидов с детства, инвалидов I и II групп;
- ✓ лиц, пострадавших от воздействия радиации вследствие аварий, испытаний на военных и гражданских атомных объектах;
- ✓ доноров костного мозга;

2. Вычеты на ребенка (детей).

Налоговый вычет за каждый месяц налогового периода родителю, супруге (супругу) родителя, усыновителю, опекуна, попечителя, приемного родителя, супруге (супругу) приемного родителя, на обеспечении которых находится ребенок

- 1400 рублей - на первого ребенка;
- 1400 рублей - на второго ребенка;
- 3000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

Размер вычета на ребенка-инвалида зависит от того, кто его обеспечивает:

Размер вычета на ребенка-инвалида зависит от того, кто его обеспечивает:

- Родитель, усыновитель, жена или муж родителя может получить 12000
- Приемный родитель, опекун, попечитель, жена или муж приемного родителя - 6000
- Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

СОЦИАЛЬНЫЕ ВЫЧЕТЫ:

1. Суммы, перечисляемые налогоплательщиком в виде пожертвований:

- ◆ благотворительным,
- ◆ социально ориентированным и иным некоммерческим организациям, в том числе, на формирование (пополнение) целевого капитала.
- ◆ а также религиозным организациям на осуществление уставной деятельности,

но не более 25% дохода, полученного за налоговый период;

- 2. Расходы на свое очное обучение (обучение брата или сестры) в учреждениях, имеющих государственную лицензию, – в размере фактически произведенных расходов,
 - **но не более 120000 рублей в год.**

- 3. Оплата медицинских услуг и медикаментов по перечням, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 N 201, с учетом сумм добровольно уплаченных страховых взносов (в т.ч. расходы на лечение своих детей до 18 лет, супругов и родителей, усыновленных детей до 18 лет) - размере фактически понесенных расходов,
- ***но не более 120000 рублей в год.***

4. Суммы уплаченных в налоговом периоде пенсионных взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения и страховых взносов по договорам добровольного пенсионного страхования в размере фактических расходов,

но не более 120000 рублей в год.

- 5. Суммы уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии в размере понесенных расходов, но не более 120000 в год.

- 6. Суммы фактических расходов на прохождение независимой оценки квалификации.

- величина вычетов, предусмотренных подпунктах 2 - 6 пункта (за исключением указанных расходов на обучение детей налогоплательщика и расходов на дорогостоящее лечение)

в совокупности не должна превышать 120 тыс. руб. в год.

Расходы за обучение детей - в размере фактически произведенных расходов на это обучение,

но **не более 50000 рублей** на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей (опекуна или попечителя).

ИМУЩЕСТВЕННЫЕ ВЫЧЕТЫ:

<http://ppt.ru/nalogi/ndfl>

Глава 21 НК РФ. Налог на добавленную СТОИМОСТЬ



НДС: история возникновения и экономическая сущность

История возникновения

- Первенство в изобретении налога на добавленную стоимость принадлежит Франции. В основе его лежало развитие методики взимания и применения налога с оборота, которое прошло последовательно три этапа:
 - Первый был ознаменован переходом в 1937 году от налога с оборота к единому налогу на производство.
 - Второй - созданием в 1948 году системы отдельных платежей, в соответствии с которой каждый производитель платил налог с общей суммы своих продаж за вычетом налога, входящего в цену купленных им комплектующих, с разницей в один месяц.
 - Третьим этапом стало собственно введение в налоговую практику в 1954 году вместо единого налога на производство налога на добавленную стоимость.

История возникновения

- Изобретение налога принадлежит французскому финансисту Морису Лоре. Он описал схему действия НДС и обосновал его преимущества перед налогом с оборота, выражающиеся в устранении каскадного эффекта при взимании последнего. Однако в течение более чем десяти лет НДС применялся в экспериментальном, так сказать «локальном варианте, а опытным полигоном для его применения послужило зависимое от Франции африканское государство Кот ди Вуар. Но 10 апреля 1954 года НДС был введен и во Франции.

История возникновения

- В 70-е годы распространение НДС стало общеевропейским. Этому в значительной степени способствовало принятие ЕЭС 17 мая 1977 г. специальной директивы об унификации правовых норм, регулирующих взимание налога на добавленную стоимость в странах - членах Сообщества, в которой НДС утверждался в качестве основного косвенного налога, и устанавливалось его обязательное введение для всех стран - членов ЕЭС до 1982 г.

Сейчас НДС взимают 137 стран. Из развитых стран НДС отсутствует в таких странах, как США, где вместо него действует налог с продаж по ставке от 3 % до 15 %.

В России НДС действует с 1992 года. Порядок исчисления налога и его уплаты первоначально был определён законом «О налоге на добавленную стоимость», с 2001 года регулируется главой 21 Налогового кодекса РФ. Максимальная ставка НДС в Российской Федерации после его введения составляла 28 %, затем была понижена до 20 %, а с 1 января 2004 года составляет 18 %.

Основные элементы налога на добавленную стоимость

- Налог на добавленную стоимость является важнейшим источником пополнения государственных бюджетов большинства европейских стран. Это косвенный, многоступенчатый налог, фактически оплачиваемый потребителем.
- Представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях производства и реализации – от сырья до предметов потребления.

Добавленная стоимость

Добавленная стоимость представляет собой ту часть стоимости товара (работы, услуги), которую производитель добавляет к стоимости сырья, материалов, работ и услуг третьих лиц, использованных в процессе производства.

$$ДС = ЗП + АО + Р + Пр. + ОСС,$$

где ДС – добавленная стоимость;

ЗП – затраты на оплату труда производственного персонала,

АО – амортизационные отчисления;

Р – налоги, уплачиваемые за счет прибыли до налогообложения, процент за кредиты и другие расходы;

ОСС – отчисления на социальное страхование;

Пр. – прибыль.

• **Налоговые ставки**

- 0 % применяется, например, при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта; оказании услуг по международной перевозке товаров.
- 10 % применяется, например, при реализации отдельных продовольственных товаров; товаров для детей; медицинских товаров.
- 18 % — основная, применяется во всех остальных случаях
- 10/110, 18/118 - процентное отношение налоговой ставки, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки в случаях, когда сумма налога должна определяться расчетным методом

- **Налоговый период:**

- квартал

- **Порядок исчисления налога**

- Сумма налога - соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.
 - Сумма налога по операциям, облагаемым по налоговой ставке 0% (ноль процентов), исчисляется отдельно по каждой такой операции.

• Уплата налога и отчетность

- Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода.
Сумма налога к уплате = общая сумма налога минус сумма налоговых вычетов плюс суммы восстановленного налога.
- Если сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, то разница подлежит возмещению налогоплательщику.

- Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, выставления покупателю:
 - лицами, не являющимися налогоплательщиками, или освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика;
 - налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.
- Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

• Возмещение налога

- После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки.
- Если нарушения не выявлены, то по окончании проверки в течение 7 дней налоговый орган обязан принять решение о возмещении соответствующих сумм.



Преимущества и недостатки данного налога

- Изучив данный налог, можно сделать вывод, что он обладает некоторыми преимуществами и недостатками.
- К преимуществам относятся:
 - налог является постоянно поступающим и стабильным доходом государства;
 - НДС фактически не оказывает принципиального влияния на уровень цен (тарифов) на товары (работы, услуги), т.к. он зависит от величины спроса и предложения;
 - взимание НДС при ввозе импортных товаров и нулевая ставка при экспорте способствует конкурентоспособности российских товаров;
 - НДС выступает фактором, который заставляет ликвидировать лишние звенья хозяйствования;
 - налог обладает механизмом взаимной проверки плательщиками налоговых обязательств.
- Недостатки:
- сложности с его администрированием;
 - налог является фактором, сдерживающим развитие производство;
 - НДС является фактором, стимулирующим инфляцию;
 - НДС – социально несправедливый налог, т. к. он не зависит от платежеспособности плательщика.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

- В целом же мировой опыт свидетельствует, что налоговая система, построенная на базе НДС, обеспечивает высокую стабильность поступлений в бюджет и незначительную зависимость его от характера экономической конъюнктуры. Однако меры по увеличению НДС могут сыграть серьезную и долговременную положительную роль лишь в том случае, если полученные в результате этих мер дополнительные финансовые средства будут использованы как база для параллельного проведения в рамках активной промышленной политики серьезных налоговых ограничений в целях стимулирования экономического роста.

НДС – косвенный налог

- Налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) обязан добавить и предъявить к оплате покупателю и сумму НДС.
- Тем самым налогоплательщик имеет возможность переложить свои расходы по уплате НДС на покупателя.

Кто несет налоговое бремя уплаты НДС ?

- Каждый «продавец» при перепродаже товара обязан исчислить НДС, переложив бремя по его уплате на «своего» покупателя, и так далее – вплоть до конечного потребителя. Таким образом, реальное налоговое бремя уплаты НДС не налогоплательщики, а *конечный потребитель товаров (работ, услуг)*.

Налогоплательщики

- Организации
- Индивидуальные предприниматели

- Лица, перемещающие товары через таможенную границу

Освобождение от обязанностей налогоплательщика

- Лица с небольшими оборотами по реализации могут на 12 месяцев освобождаться от обязанностей налогоплательщика по НДС (т. е. не платить, не подавать декларации, если выручка не превышает установленный лимит).

Что означает «небольшие обороты»

- Общая (совокупная) сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) за три последовательных предшествующих календарных месяца не превышает 2 млн руб. без учета НДС (п. 1 ст. 145 НК РФ).

Пример

ЗАО оказывает услуги по установке стеклопакетов. Выручка без учета НДС, в январе составила 750 000 р., в феврале – 450 000 р., в марте – 100 000 р. Имеет ли ЗАО право на освобождение от уплаты НДС?

Да, имеет, поскольку выручка за три последовательных календарных месяца не превышает 2 млн. руб. (750 000 руб. + 450 000 руб. + 100 000 руб. = 1 300 000 руб. < 2 000 000 руб.).

Задача

- Выручка ОАО от реализации продукции составила: за сентябрь – 708 000 руб. (в т. ч. НДС 108 000 руб.), за октябрь – 1 180 000 руб. (в т. ч. НДС 180 000 руб.), за ноябрь - 885 000 руб. (в т. ч. НДС 135 000 руб.).
Имеет ли ОАО право на освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС?

Задача

Предприниматели А и В занимаются розничной продажей товаров. Помесячная выручка каждого без учета НДС за I квартал составила: у А. – январь 75 000 р., февраль 800 000 р., март 112 000 р.; у В. – январь 875 000 р., февраль 747 000 р., март 620 000 р. *Кто из них вправе воспользоваться освобождением от уплаты НДС?*

Порядок реализации налогового освобождения

О своем намерении не платить НДС
нужно уведомить налоговую
инспекцию по месту учета. Если
сумма выручки за три
последовательных календарных
месяца превысит 2 млн руб., то право
на освобождение утрачивается. С 1-го
числа месяца, на который приходится
такое превышение, нужно приступить
к исчислению и уплате НДС

Внимание

В случае освобождения от НДС нужно ежемесячно анализировать совокупную трехмесячную выручку на предмет превышения 2 млн руб. При превышении выручки указанного лимита, право на освобождение утрачивается. Нужно исчислять и уплачивать НДС с 1-го числа того месяца, на который приходится такое превышение.

Пример

АО использует право на освобождение от уплаты НДС. Его выручка без учета НДС в январе составила 750 000 р., в феврале – 450 000 р., в марте – 100 000 р., в апреле – 1 200 000 р., в мае – 800 000 р., в июне – 900 000 р. С какого месяца ОАО вновь должно уплачивать НДС? НДС

Превышение выручки приходится на май (100 000 р. + 1 200 000 р. + 800 000 р. = 2 100 000 руб.), следовательно с 1 мая АО утрачивает право на освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС

Задача

АО использует право на освобождение от уплаты НДС. Его выручка без учета НДС в январе составила 500 000 р., в феврале – 400 000 р., в марте – 700 000 р., в апреле – 800 000 р., в мае – 450 000 р., в июне – 900 000 р. С какого месяца ОАО вновь должно исчислять и уплачивать НДС?

Что такое «добавленная стоимость» ?

Выручка минус материальные затраты и амортизация:

$$\begin{aligned} \text{ДС} &= \text{В} - (\text{МЗ} + \text{А}) = (\text{Р} + \text{П}) - (\text{МЗ} + \text{А}) \\ &= (\text{ЗП} + \text{МЗ} + \text{А} + \text{П}) - (\text{МЗ} + \text{А}) = \text{ЗП} + \text{П}, \end{aligned}$$

где **ДС** – добавленная стоимость;

В – валовая выручка;

Р – расходы;

ЗП – фонд заработной платы;

МЗ – материальные затраты;

А – амортизационные отчисления;

П – прибыль.

Объект налогообложения

реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ. Реализация – это передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг, причем как на возмездной, так и на безвозмездной основе.

Облагаются ли НДС следующие операции

- ОАО изготовило партию мебели и поместило ее на свой склад;
- ОАО безвозмездно передало партию мебели в сельский Дом культуры;
- ОАО продало партию мебели по договору поставки.

Пример

ООО закупило и передала подарки сотрудникам к Новому году.

Является ли данная передача реализацией для целей налогообложения, ведь ООО выручку не получило?

Да, является, поскольку данная операция представляет собой реализацию товаров – их передачу на безвозмездной основе

Внимание !

Объект НДС – это не *сами товары* как таковые, но определенные действия с этими товарами, в результате которых они отчуждаются на возмездной или безвозмездной основе. Таким образом, если вы изготовили товар, но никаких дальнейших операций с ним не осуществляете (напр., товары пролежали на складе и там испортились), то объекта налогообложения НДС не возникает.

Пример

Главное для реализации – это переход *права собственности* на товар. Так, если вы передали контрагенту сырьё *на давальческой основе* для последующей переработки, то объект налогообложения НДС не возникает. Почему?

Потому что к вашему контрагенту, взявшему сырье на переработку, не переходит право собственности на него. Соответственно и НДС вам платить не надо.

Налоговые освобождения

Отдельные хозяйственные операции по реализации (передаче) товаров (работ, услуг) не образуют объекта налогообложения по НДС.

Следовательно, исчислять и уплачивать НДС при их осуществлении не требуется. Эти операции перечислены в п. 3 ст. 39 НК и п. 2 ст. 146 НК РФ.

Примеры налоговых освобождений

- Вклад в простое товарищество; выдел доли участника ООО; передача квартиры под приватизацию; изъятие конфиската; реализация медицинских товаров и услуг; содержание детей в дошкольных учреждениях; перевозка пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования (за искл. такси, в т. ч. маршрутного); ритуальные услуги; предоставление в пользование жилых помещений; услуги в сфере образования; услуги учреждений культуры и искусства, и др.

Постановление Президиума ВАС РФ от 05.02.2008 № 11144/07

Налоговая база по НДС увеличивается на суммы, полученные за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанных с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

Суммы неустойки как ответственности за просрочку исполнения обязательств, полученные от контрагента, не связаны с оплатой товара, поэтому обложению НДС не подлежат.

Внимание !

- если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению НДС, и операции, освобождаемые от налогообложения, - ведется *раздельный учет* таких операций.

Место реализации

- НДС облагаются только операции, осуществляемые на территории РФ. И, наоборот, если реализация осуществляется не на территории РФ, то объекта налогообложения НДС не возникает. Поэтому важно точно определить *место реализации* товаров (работ, услуг).

Место реализации товаров

- местом реализации товаров признается территория РФ в двух случаях: 1) товар находится на территории РФ, не отгружается и не транспортируется; 2) товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ. Главное – изначальное нахождение товаров на территории РФ.



Для товаров местом реализации признается территория РФ, при наличии обстоятельств:

- товар находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией, не отгружается и не транспортируется
- товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под ее юрисдикцией.



Для работ (услуг) местом реализации признается территория РФ, если:

- работы (услуги) связаны непосредственно с недвижимым имуществом, находящимся на территории РФ
- работы (услуги) связаны непосредственно с движимым имуществом, воздушными, морскими судами и судами внутреннего плавания, находящимися на территории РФ
- услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства и тд
- покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ
- деятельность организации или ИП, которые выполняют работы, осуществляется на территории РФ.

Пример

- *Российское общество продает румынской фирме товар, находящийся на складе в г. Томске. В данном случае в момент начала отгрузки товар находится на территории РФ. Следовательно, местом реализации этого товара признается территория РФ и его реализация облагается НДС.*

Внимание !

- если товар, продаваемый российским продавцом, находится на территории другого государства, объекта налогообложения НДС не возникает.
- **Пример:** *Российская организация продает финской компании товар, находящийся на территории Германии. Поскольку местом осуществления данной операции территория РФ не является, то объекта налогообложения по НДС не возникает.*

Внимание !

- Если товар приобретается в одном иностранном государстве для перепродажи в другом иностранном государстве и при этом следует транзитом через территорию РФ, то местом его реализации Россия не признается (Письмо Минфина России от 10.10.2008 N 03-07-08/231).

Местом реализации работ и услуг признается РФ

- 1. если работы (услуги) связаны непосредственно с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, космических объектов), находящимся на территории РФ.

Пример

- *Немецкая строительная компания реконструирует здание железнодорожного вокзала в г. Абакане. Так, работы связаны с объектом недвижимости, находящимся на территории РФ, место реализации этих работ признается территория РФ и они облагаются НДС.*

Пример

- *Турецкая фирма сдает российской организации в аренду торговые площади, находящиеся в г. Омске. Поскольку недвижимость находится на территории РФ, начисленная от предоставления имущества в аренду выручка облагается НДС.*

Местом реализации работ и услуг признается РФ

- 2. работы (услуги) связаны непосредственно с движимым имуществом, воздушными, морскими судами и судами внутреннего плавания, находящимися на территории РФ.

Пример

- *Российская организация выполняет работы по техническому обслуживанию производственного оборудования одной из фармацевтических компаний на территории Индии. В данном случае оборудование расположено за пределами территории РФ и, соответственно, оказываемые услуги НДС не облагаются.*

Местом реализации услуг признается РФ

- 3.если услуги фактически оказываются на территории Российской Федерации в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта.

Пример

- *Шведская фирма оказывает услуги по обучению персонала российских компаний в Красноярске. Поскольку услуги оказаны на территории РФ, то независимо от того, кто их оказывает (иностранное или российское лицо), местом их реализации признается территория РФ и такая реализация признается объектом налогообложения по НДС. Если бы обучение производилось за рубежом – они бы НДС не облагались.*

Местом реализации работ и услуг признается РФ

- 4. если покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ по перечню услуг: оказание консультационных, юридических, бухгалтерских, инжиниринговых, рекламных, маркетинговых услуг, услуг по обработке информации, а также при проведении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; предоставление персонала, в случае если персонал работает в месте деятельности покупателя; сдача в аренду движимого имущества, за исключением наземных автотранспортных средств и пр.

Пример

- *Российская фирма оплачивает услуги немецкого адвоката по представительству своих интересов в Европейском суде по правам человека. Речь идет о юридических услугах, покупателем которых является российская организация. Следовательно, в целях налогообложения НДС местом их реализации признается территория РФ, несмотря на то, что фактически они оказаны за рубежом.*

Местом реализации работ и услуг признается РФ

- 5. если услуги по перевозке и (или) транспортировке, оказываются (выполняются) российскими организациями или индивидуальными предпринимателями в случае, если пункт отправления и (или) пункт назначения находятся на территории РФ.

Пример

- *Российская организация осуществляет перевозку грузов морским транспортом между портами Владивосток и Бомбей. Пункт отправления находится на территории РФ, которая и признается местом реализации услуг по перевозке грузов. Реализация услуг облагается НДС.*

Местом реализации работ и услуг признается РФ

- 6. если деятельность организации или индивидуального предпринимателя, которые выполняют работы (оказывают услуги), осуществляется на территории РФ. Это правило применяется в части выполнения видов работ (оказания видов услуг), не предусмотренных в указанных выше случаях

Пример

- *Турецкая фирма оказывает российскому АО услуги по поиску и привлечению турецких клиентов для участия в международной выставке, проводимой российским АО на территории РФ. Такие услуги прямо не поименованы в подп. 1- 4.1 п. 1 ст. 148 НК РФ. Поэтому поскольку лицо, оказывающее услуги, зарегистрировано за рубежом, то местом реализации услуг не признается территория РФ и, соответственно, налогообложение НДС указанных услуг не производится.*

Внимание

- документами, подтверждающими место выполнения работ (оказания услуг), являются контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами, и документы, подтверждающие факт выполнения работ (оказания услуг).

Задачи

- Российская фирма реализует китайской компании партию немецких товаров со склада в Будапеште.
- Японская фирма реставрирует буддистский храм в г.Улан-Уде.
- Немецкая фирмы заправляет российские самолеты в аэропортах гг. Москвы, Сухуми и Берлина.
- Российский туроператор осуществляет туры в Красноярском крае, Египте и Марокко.

Налоговый период

- Квартал

Налоговые ставки

- Общая ставка 18 %
- Льготная ставка 10% - реализация (1) ряда продовольственных товаров (мясо, молоко, сахар, соль, хлеб, мука и т.п.); (2) товаров для детей, (3) периодической печати и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, (4) ряда медицинских товаров.
- Ставка 0 % - в отношении *экспортируемых* товаров, а также работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией таких товаров

10/110, 18/118 - процентное отношение налоговой ставки, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки в случаях, когда сумма налога должна определяться расчетным методом

Законодательство в некоторых случаях предусматривает, что НДС исчисляется с доходов в которых уже учтен НДС (например, при получении аванса).

В этом случае, НДС исчисляется обратным счетом, по расчетной ставке (например, 18 / 118).

Например, если НДС исчисляется с дохода 236 рублей с учетом НДС, то НДС с применением расчетной ставки составит 36 рублей ($236 * 18 / 118$).

$X + 0.18 X = 236$, где **X** - стоимость реализуемой продукции;

0.18 X - сумма НДС

Задача

АО реализовало в налоговом периоде:

- 100 тонн пшеничной муки
- 400 000 компл. постельного белья
- 120 кухонных комбайнов
- 800 колясок
- 4 автомобиля КАМАЗ в Китай
- 800 000 упаковок антибиотиков

Какие ставки здесь применяются?

Налоговая база

- *стоимость реализованных товаров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.*
- Т.е. цена товара (работы, услуги)
- Определяется только в рублях !

Внимание !

- При применении различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам, при применении одинаковых ставок - суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

Для целей НДС выручка - все доходы, полученные от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав

- Например, за поставку материалов с вами частично расплатились деньгами, а в счет оставшейся части долга передали компьютер и ценные бумаги. И деньги, и компьютер, и ценные бумаги - это ваши доходы от продажи материалов*

Исчисление налоговой базы

- Сумма НДС исчисляется как соответствующая ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете (т.е. различные ставки) - как сумма НДС, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно по каждой ставке. Общая сумма НДС исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом НДС и совершенным в налоговом периоде.

Алгоритм исчисления налога

- 1) уточнить ставку по каждому объекту реализации;
- 2) определить налоговую базу по каждому виду операций, облагаемых по разным ставкам;
- 3) исчислить отдельно суммы НДС по каждому виду операций;
- 3) суммировать результаты для получения суммарного НДС.

Формула для расчета НДС

- **НДС = (НБ1 x 0,18) + (НБ2 x 0,1) + (НБ3 x 0)**, где НБ1, НБ2, НБ3 - налоговая база по каждому виду операций, которые облагаются НДС по разным ставкам.

Правило 1

- Если ставка НДС одна, то налоговая база общая. Следует суммарно определять налоговую базу по всем операциям, которые облагаются по одной ставке (абз. 4 п. 1 ст. 153).

Пример

- *В течение марта ЗАО, осуществляющая оптовую торговлю, реализовала 100 телевизоров по цене 12 000 руб. за штуку (без учета НДС). Кроме того, ЗАО поставила своим покупателям 300 морозильных камер по цене 5 000 руб. за штуку (без учета НДС). Рассчитать сумму НДС (без учета налоговых вычетов), подлежащую к уплате*

Решение

- *Все товары облагаются по одной ставке НДС в размере 18% (п. 1 ст. 164 НК РФ). Следовательно, налоговая база по всем осуществленным операциям определяется суммарно:
 $12.000 \text{ руб.} \times 100 + 5.000 \text{ руб.} \times 300 \text{ руб.} = 1.200.000 \text{ руб.} + 1.500.000 \text{ руб.} = 2.700.000 \text{ руб.}$ Рассчитаем суммарный НДС, подлежащий уплате: $2.700.000 \text{ руб.} \times 0,18 = 486.000 \text{ руб.}$*

Задача

- В течение февраля ООО реализовало 40 шуб по цене 120 000 руб. за шубу (без учета НДС) и 25 000 мужских галстуков по цене 700 руб. за галстук (без учета НДС). Кроме того, ООО оказало своим клиентам услуги по подбору кадров на общую сумму 85.000 руб. (без учета НДС). Рассчитать сумму НДС, подлежащую к уплате (без учета налоговых вычетов).

Правило № 2

- Если ставки НДС разные, то и налоговые базы разные. Следует отдельно определять налоговые базы по каждому виду товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых облагаются по разным ставкам (абз. 4 п. 1 ст. 153).

Пример

АО реализовала (без учета НДС):

- 2 автомобиля по цене 12 000 руб. за штуку;
- 20 000 учебников по цене 40 руб. за книгу
- 80 моторных лодок по цене 14 000 р. за штуку;
- 100 тонн макаронных изделий по цене 10 000 руб. за тонну;
- 10 экскаваторов по цене 250 000 руб. за каждый экскаватор (в Литву).

Рассчитать сумму НДС, подлежащую к уплате (без учета налоговых вычетов).

Решение

- Автомобили и лодки облагаются по ставке 18%; макароны – 10%; экскаваторы – 0%. Определим налоговую базу: 1) $12\ 000\ \text{р.} \times 2 + 14\ 000\ \text{р.} \times 80$ руб. = $24\ 000\ \text{р.} + 1\ 120\ 000\ \text{р.} = 1\ 144\ 000\ \text{р.}$; 2) $10\ 000\ \text{р.} \times 100 = 1\ 000\ 000\ \text{р.}$; 3) $250\ 000\ \text{р.} \times 10 = 2\ 500\ 000\ \text{р.}$
- Рассчитаем суммарный НДС, подлежащий уплате: $1\ 144\ 000\ \text{р.} \times 0,18 + 1\ 000\ 000\ \text{р.} \times 0,1 + 2\ 500\ 000\ \text{р.} \times 0 = 205\ 920\ \text{р.} + 100\ 000\ \text{р.} + 0\ \text{р.} = 305\ 920\ \text{р.}$

Задача

- Предприятие реализовала (без учета НДС):
- 50 сканеров по цене 4 000 р. за штуку;
- 40 принтеров по цене 10 000 р. за штуку;
- 400 кг. мяса по цене 50 р. за килограмм;
- 20 000 учебников по цене 50 р. за книгу;
- 25.000 фирменных значков по цене 100 р. за каждый (на экспорт).
- Рассчитать сумму НДС, подлежащую к уплате (без учета налоговых вычетов).

Уплата НДС

- Уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом

Внимание

- При реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг, имущественных прав) соответствующую сумму НДС.

Пример

Предприятие собирается реализовать 50 сканеров по цене 4 000 р. за штуку. Какова цена реализации товара за единицу с учетом НДС?

Рассчитаем НДС, подлежащий уплате при реализации одного сканера: $4\ 000\ \text{руб.} \times 0,18 = 720\ \text{р.}$ Окончательная цена каждого сканера с учетом НДС составит $4\ 000\ \text{р.} + 720\ \text{р.} = 4\ 720\ \text{р.}$

Задача

- ООО продает 250 000 принтеров по цене 14 500 руб. за штуку (без НДС); нежилое строение за 3 400 000 р. (без НДС); 400 кг. мяса по цене 50 р. за килограмм (без НДС) и 25 плюшевых игрушек по цене 900 р. за каждую (на экспорт).
- Какова должна быть окончательная цена 1 единицы каждого товара с учетом НДС

Внимание

- Реализуя товары (работы, услуги), продавец обязан в 5-дневный срок со дня отгрузки товара (выполнении работ, оказания услуг, передаче имущественных прав) выставить покупателю *счет-фактуру* - документ, служащий основанием для принятия предъявленных сумм НДС к вычету или возмещению.

Налоговые вычеты

- Предприятие приобретает товар за Цену А для дальнейшей перепродажи. Цена А уже включает сумму НДС уплаченную ранее в бюджет продавцом товара. Затем налогоплательщик перепродает этот товар по цене В. На цену В он обязан исчислить «свой» НДС. Чтобы не получилось двойного налогообложения, он вправе уменьшить сумму своего НДС на сумму НДС, уплаченного ранее – тем, кто продал ему этот товар.

Как узнать НДС, уже уплаченный ранее?

- Счет-фактура – документ, на основании которого покупатель (заказчик) сможет принять к вычету НДС, который он уплатил своему поставщику (исполнителю) (п. 1 ст. 169 НК РФ).

Окончательный расчет НДС

- сумма НДС исчисляется по итогам каждого налогового периода как общая сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно по ставкам 18 %, 10 % и 0 %, и уменьшенная на сумму налоговых вычетов

Внимание

- фактически сумма НДС представляет собой разницу между суммой НДС, уплаченной налогоплательщику покупателями его товаров (работ, услуг), и суммой НДС, уплаченной ранее самим налогоплательщиком поставщикам различного рода товаров (работ, услуг).

Пример

- *Предприятие реализовала 50 сканеров по цене 4 000 руб. за штуку (без учета НДС) розничной компании ООО «ББК». В свою очередь, ООО реализовало эти сканеры по цене 10 000 руб. (без учета НДС). Рассчитать НДС, подлежащий уплате ООО «ББК».*

Решение

- 1) Рассчитаем НДС, подлежащий уплате оптовым предприятием: $\text{НДС1} = 4\,000 \text{ руб.} \times 50 \times 0,18 = 36\,000 \text{ руб.}$
- 2) Рассчитаем НДС, подлежащий к уплате ООО ББК (без учета налоговых вычетов): $\text{НДС2} = 10\,000 \text{ р.} \times 50 \times 0,18 = 90\,000 \text{ р.}$
- 3) Определим окончательную сумму НДС, с учетом налоговых вычетов: $\text{НДС} = \text{НДС2} - \text{НДС1} = 90\,000 \text{ р.} - 36\,000 \text{ р.} = 54\,000 \text{ р.}$

Задача

- Розничная компания Альфа приобрела у оптовой фирмы Бета принтеры в количестве 145 штук по цене 11 000 руб. за штуку (без учета НДС) и в свою очередь реализовала их по цене 14 000 руб. за штуку (без учета НДС). Рассчитать НДС, подлежащий уплате в бюджет компанией Альфа.

Возмещение НДС

- Если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму НДС, исчисленного по всем операциям налогоплательщика, то полученная разница должна быть ему возмещена (зачтена, возвращена), а сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, по итогам этого налогового периода принимается равной нулю.

Задача

- АО реализовало в розницу 12 000 диванов по цене 18 000 р. за 1 ед.; 4 000 фирменных значков по цене 350 р. за шт. (на экспорт); 800 000 кг. сахара по цене 40 р. за 1 кг.; оказало консультационные услуги на общую сумму 800 000 р. Все цены без учета НДС.
- Какой налог должно уплатить АО, если у оптовиков диваны были приобретены по цене 9 800 р. за 1 ед., значки – 180 р. за 1 шт., сахар – 29 р. за 1 кг. (все без учета НДС).

Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как общая сумма налога, уменьшенная на сумму налоговых вычетов:

$\text{НДС бюджет} = \text{НДС общ} - \text{НДС вычет}$,

- где НДС *бюджет* — сумма НДС, подлежащая уплате (возмещению) в (из) бюджет (а);
- НДС *общ* — общая сумма НДС;
- НДС *вычет* — сумма НДС, принимаемая к налоговому вычету.

Общая сумма НДС исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения, момент определения налоговой базы которых относится к соответствующему налоговому периоду

При исчислении НДС моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Пример

В налоговом периоде организация реализовала товары, облагаемые НДС по ставкам 10 и 18 %, соответственно на сумму — 100 и 150 тыс. рублей (без НДС), а также оказала услуги по сдаче имущества в аренду (ставка 18 %) на сумму — 59 тыс. рублей (с НДС).

В том же периоде организация получила предварительную оплату от покупателей в счет предстоящей поставки товаров, облагаемых НДС по ставке 18 %, в сумме 50 тыс. рублей и реализовала легковой автомобиль, приобретенный в 2010 г. (остаточная стоимость — 80 тыс. рублей) за 100 тыс. рублей. Определить суммы НДС по данным операциям:

Решение

- при реализации товаров: $100 \times 10 \% + 150 \times 18 \% = 37$ (тыс. руб.);
- по оказанным услугам: $59 \times 18 / 118 = 9$ (тыс. руб.);
- по предварительной оплате: $50 \times 18 / 118 = 7,627$ (тыс. руб.);
- от реализации легкового автомобиля: $(100 - 80) \times 18 / 118 = 3,051$ (тыс. руб.).
- Общая сумма НДС составит: $37 + 9 + 7,627 + 3,051 = 56,678$ (тыс. руб.).

Налоговым вычетам

подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ, либо уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, приобретаемых с целью:

- осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС;
- перепродажи.

Для применения налоговых вычетов необходимо соблюдение следующих *условий*:

- наличие счета-фактуры от продавца;
- принятие на учет товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- фактическая оплата НДС при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Пример

Наименование операции	Сумма (руб.)	НДС в т.ч. (руб.)
1. Оплачены и оприходованы товары, использованные:		
а) на производственные нужды	35400	5400
б) на нужды детского сада, состоящего на балансе предприятия	5310	810
2. Оплачено и введено в эксплуатацию оборудование, используемое для производства как облагаемой, так и необлагаемой НДС продукции	59000	9000
3. Оплачено и принято на учет «ноу-хау» (НДС в том числе)	17700	2700
4. Оплачен инвентарь, приобретенный для производственных нужд, не оприходован	3540	540
5. Произведена предварительная оплата услуг автотранспортного предприятия	5000	
6. В организации розничной торговли приобретены материалы для производственных нужд, счет-фактура не выписан	4720	720
7. Отгружена покупателям готовая продукция, в том числе не облагаемая НДС	148000 30000	18000
8. Отгружена продукция на экспорт (документы, подтверждающие факт экспорта получены)	50000	–
9. На расчетный счет поступила арендная плата за имущество, сданное в аренду	11800	1800
10. Поступила частичная оплата от покупателей в счет предстоящей отгрузки продукции	23600	
11. Получены средства на осуществление работ по договору о совместной деятельности	100000	
12. Сумма НДС, уплаченная с авансовых платежей, полученных в предыдущем налоговом периоде		3000

Для расчета суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, необходимо определить разницу между общей суммой НДС, начисленной за налоговый период, и суммой налоговых вычетов

Решение

1) НДС общ = 18000 (п.7) + 50000×0 % (п.8) + 1800 (п.9)
+23600×18/118 (п.10)=23400 руб.

- Товары, помещенные под таможенный режим экспорта, облагаются НДС по ставке 0 % (п.1 ст. 164 НК РФ) в случае документального подтверждения экспорта в течение 180 дней с момента отгрузки. Моментом определения налоговой базы по указанным товарам является последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ.
- Передача средств на осуществление работ по договору о совместной деятельности не признается реализацией (ст. 39.3.4 НК РФ) и не облагается НДС.

2) НДС вычет = 5400 (п.1а)+2700 (п.3) + 3000 (п.12)
+ 9000×83 %(п.2)=18570 руб.

- Для определения суммы налогового вычета по введенному в отчетном периоде оборудованию необходимо определить удельный вес доходов, облагаемых НДС, в общей сумме доходов: $(100000+50000) \times 100 \% / (130000+50000) = 83 \%$

3) НДС бюджет = 23400 — 18570 = 4830 руб.