

заболеваний, в части, уплачиваемой Исполнительным аппаратом, осуществляется бухгалтерией Исполнительного аппарата.

В отношении налогов и сборов субъектов Российской Федерации и местных налогов и сборов, исчисляемых и уплачиваемых обособленными подразделениями Общества по месту их нахождения, формирование налоговой базы и составление налоговой отчетности производится непосредственно соответствующими филиалами и обособленными подразделениями.

Филиалы ведут учет налогов, отвечают за правильность начисления налогов и сборов, представляют в установленные законом сроки налоговые декларации, подписанные руководителем и главным бухгалтером.

11.1.4 Порядок составления налоговой отчетности, формы регистров налогового учета и порядок их ведения, порядок формирования налоговой базы, расчета и уплаты налогов и сборов регулируется настоящим Положением об учетной политике, а также внутренними документами о порядке исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов, основанными на действующем законодательстве.

Регистры налогового учета могут вестись в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых машинных носителях.

Порядок документооборота, связанного с налоговым учетом, сроки подготовки и представления документов (регистров, справок), необходимых для исчисления налоговой базы и расчета налогов и сборов, а также ответственность за своевременное и правильное составление указанных документов регламентируются отдельными внутренними распорядительными документами Общества, утвержденными в установленном порядке.

11.1.5 Изменения в налоговую часть учетной политики Общества вносятся при изменении порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения в случае изменения законодательства или применяемых методов учета, а так же если Общество начало осуществлять новые виды деятельности.

11.1.6 Налоговая часть учетной политики является обязательной для филиалов и обособленных подразделений Общества.

11.1.7 Инвентаризация обязательств, связанных с расчетами по налогам и сборам, и сверка задолженности с налоговыми органами производится Исполнительным аппаратом, филиалами и обособленными подразделениями Общества, соответственно, в части платежей по месту исполнения обязанностей налогоплательщика.

11.2 Ответственность за ведение налогового учета и составление налоговой отчетности

11.2.1 Ответственность за правильность исчисления налогов и сборов, налога на доходы физических лиц, единого социального налога, взноса на обязательное страхование от несчастных случаев в части, исчисляемой и уплачиваемой Исполнительным аппаратом, несет Главный бухгалтер Общества.

Ответственность за правильность исчисления налогов и сборов, исчисляемых и уплачиваемых филиалами и обособленными подразделениями Общества, несут руководители соответствующих филиалов.

11.2.2 Для обеспечения правильного и полного формирования налогооблагаемых баз по всем налогам и сборам подразделения Исполнительного аппарата, филиалы и иные обособленные подразделения представляют необходимую информацию в сроки, установленные графиком документооборота, в формах и объемах, утвержденных отдельными внутренними распорядительными документами.

11.3 Расчеты с бюджетом

Учет расчетов по налогам и сборам ведется на счетах бухгалтерского учета непрерывно нарастающим итогом отдельно по каждому налогу и сбору, в разрезе уровней бюджетов (федеральный, бюджет субъекта РФ, местный бюджет), а также в разрезе вида задолженности (недоимка по основной сумме налога или сбора, пени, штрафы, недоимка по реструктуризированной сумме налога или сбора, пени, штрафы).

По налогам и сборам, уплачиваемым централизованно Исполнительным аппаратом в бюджеты по месту нахождения обособленных подразделений, учет расчетов ведется в Исполнительном аппарате в разрезе соответствующих обособленных подразделений, уровней бюджетов и видов задолженности.

11.4 Налоговый учет налога на прибыль

11.4.1. Общие положения

Общество применяет единую систему организации, способы и формы ведения налогового учета для целей налога на прибыль на основании главы 25 Налогового кодекса РФ и настоящей учетной политики для целей налогообложения.

Общество исчисляет налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета, если главой 25 Налогового кодекса РФ предусмотрен порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, отличный от порядка группировки и отражения в бухгалтерском учете.

Общество допускает уточнение и расширение принципов, порядка и форм ведения налогового учета, изложенных в настоящей учетной политике для целей налогообложения, в течение налогового периода путем введения дополнительной аналитики, регистров и принципов обобщения информации, что должно способствовать более правильному раскрытию формирования налоговой базы.

Первичными документами для целей налогового учета служат первичные документы бухгалтерского учета, которые трансформируются в

налоговые регистры на основе которых производится расчет налогооблагаемой базы.

11.4.2. Порядок признания доходов и расходов

В целях налогообложения принимается порядок признания доходов и расходов по методу начисления (ст.ст.271; 272 НК РФ)

Учет расходов, связанных с производством и реализацией товаров, работ и услуг

11.4.3. Основные средства и нематериальные активы

Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10 000 рублей.

В целях налогообложения обеспечивается отдельный учет затрат, включаемых в первоначальную стоимость объектов амортизируемого имущества в бухгалтерском и налоговом учете, и затрат, не участвующих в формировании первоначальной стоимости объектов амортизируемого имущества по правилам налогового учета:

- процентов по заемным средствам (подлежат включению в состав внереализационных расходов);
- платежей за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю, сделок с указанными объектами, платежей за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплаты услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости (подлежат включению в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией);
- курсовых, суммовых разниц.

Срок полезного использования основных средств определяется самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта на основании классификации основных средств, установленной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.02 № 1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы".

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.02 № 1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы", срок полезного использования устанавливается в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций – изготовителей.

По приобретенным объектам основных средств, бывшим в употреблении, срок полезного использования уменьшается на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками. Если срок фактического использования приобретенных объектов основных

средств у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемый классификацией основных средств, утвержденной Правительством РФ, срок полезного использования определяется самостоятельно, исходя из требований техники безопасности и других факторов.

При получении объектов основных средств безвозмездно их оценка осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст. 40 НК РФ, но не ниже о статочной стоимости. Информация о ценах должна быть подтверждена документально или путем проведения независимой оценки. Объекты основных средств, выявленные по результатам проведенной инвентаризации, подлежат учету по текущей рыночной стоимости.

Первоначальная стоимость основных средств, полученных в качестве вклада в уставный капитал, оценивается как остаточная налоговая стоимость по данным передающей стороны на момент передачи.

Первоначальная стоимость объектов основных средств собственного производства определяется как стоимость готовой продукции, исчисленная в соответствии с п. 2 ст. 319 НК РФ

В случае если на момент реализации основного средства фактический срок эксплуатации объекта превышает нормативный срок его полезного использования, убыток от реализации таких основных средств включается в состав прочих расходов единовременно непосредственно в момент реализации данного объекта.

По всем объектам основных средств применяется линейный метод начисления амортизации исходя из норм, исчисленных на основании сроков полезного использования, в соответствии со ст. 259 Налогового кодекса РФ и Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.02 № 1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы".

По амортизируемым объектам основных средств, которые являются предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), к основной норме амортизации применяется специальный коэффициент 3.

По амортизируемым объектам основных средств, используемым для работы в условиях агрессивной среды, к основной норме амортизации применяется специальный коэффициент 2.

По амортизируемым объектам основных средств, используемым для работы в условиях повышенной сменности, к основной норме амортизации применяется специальный коэффициент 2.

Отнесение объектов основных средств к используемым для работы в условиях агрессивной среды и повышенной сменности производится в соответствии с законодательными актами и нормативными документами соответствующих министерств и ведомств, регламентирующими указанные вопросы, а при отсутствии таких документов – по согласованию со службами Общества, ответственными за эксплуатацию, возведение, приобретение, техническое состояние, техническое перевооружение и реконструкцию основных средств.

По легковым автомобилям и пассажирским микроавтобусом, имеющим первоначальную стоимость более 300 тыс. руб. и 400 тыс. руб. соответственно, основная норма амортизации применяется со специальным коэффициентом 0,5.

В случае если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств произошло увеличение срока его полезного использования, то срок полезного использования увеличивается на основании распорядительных документов Общества в пределах сроков, установленных для той группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Амортизируемым имуществом также признаются капитальные вложения в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных арендатором с согласия арендодателя.

Капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, указанные в абзаце первом пункта 1 статьи 256 главы 25 НК РФ, амортизируются в следующем порядке:

капитальные вложения, стоимость которых возмещается арендатору арендодателем, амортизируются арендодателем в порядке, установленном главой 25 НК РФ;

капитальные вложения, произведенные арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых не возмещается арендодателем, амортизируются арендатором в течение срока действия договора аренды исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств в соответствии с Классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Расходы при реализации амортизируемого имущества определяются согласно ст. 268 НК РФ. Если остаточная стоимость имущества превышает выручку от его реализации, то разница между этими величинами признается убытком в следующем порядке: полученный убыток включается в состав расходов равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

Срок полезного использования объектов нематериальных активов определяется исходя из срока действия патента, свидетельства и из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством Российской Федерации или применимым законодательством иностранного государства, а также исходя из срока полезного использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности налогоплательщика).

Ко всем объектам нематериальных активов применяется линейный метод начисления амортизации.

11.4.4. Налоговый учет расходов, связанных с производством и реализацией

Расходы, связанные с производством подразделяются на прямые и косвенные.

К прямым расходам относятся:

- материальные расходы, предусмотренные подпунктами 1 и 4 пункта 1 ст. 254 Налогового кодекса Российской Федерации;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы единого социального налога, расходы на обязательное пенсионное страхование, идущие на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда, начисленных на указанные суммы расходов на оплату труда;
- амортизационные отчисления по основным средствам, используемым при производстве товаров (работ, услуг).

Общество не включает в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 процентов первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно) и (или) расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств, суммы которых определяются в соответствии со статьей 257 настоящего Кодекса.

В целях определения размера материальных расходов при списании всех видов товарно-материальных ценностей, используемых при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг применяется метод оценки по средней себестоимости каждого вида запасов, идентично списанию МПЗ в бухгалтерском учете. Датой осуществления указанных расходов считается дата их передачи в производство с учетом их распределения на остатки незавершенного производства.

Стоимость материально-производственных запасов в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, определяется как сумма налога, исчисленная с дохода в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств, в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации.

В расходы на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления,

расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовым договором, заключенным с работником, и (или) коллективным договором, согласно требованиям, установленным ст. 255 НК РФ и п.п. 21-29, 37-38 ст. 270 НК РФ.

Расходы на оплату отпусков учитываются для целей налогообложения в том периоде, к которому относятся оплачиваемые дни отпуска работника. Таким образом, в момент отражения расходов на оплату труда в бухгалтерском учете в составе затрат на счетах затрат, они признаются таковыми и в налоговом учете.

Для целей налогообложения расходы на оплату труда учитываются на основании данных бухгалтерского учета, за исключением сумм взносов по договорам обязательного и добровольного страхования, заключаемым в пользу работников. Величина указанных взносов, принимаемая для целей налогообложения, рассчитывается в регистрах налогового учета.

Резерв предстоящих расходов на оплату отпусков и выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год не создается.

Все расходы, связанные с производством и реализацией, не включенные в состав прямых расходов, считаются косвенными, за исключением расходов, признаваемых внереализационными в соответствии со ст. 265 Налогового кодекса Российской Федерации. Косвенные расходы включают расходы на ремонт основных средств, расходы на НИОКР, расходы на добровольное и обязательное страхование имущества и иные расходы в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

Расходы на страхование имущества признаются в соответствии с порядком, предусмотренным ст. 263 НК РФ.

Если по условиям договора страхования предусмотрена уплата страхового взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

При внесении изменений, предусматривающих изменение срока действия договора либо изменение страховой премии, в договор страхования, предусматривающий уплату страховой премии несколькими платежами, уплаченная исходя из новых условий договора страховая премия включается в состав прочих расходов в периоде ее уплаты.

При пролонгации договора страхования, предусматривающего уплату премии одним платежом, и/или внесении изменений в такой договор, предусматривающих изменение размера страховой премии, такие изменения для целей налогообложения учитываются следующим образом. Пересчет за предыдущие периоды, за которые был произведен расчет сумм расходов на страхование, не производится. С момента начала действия договора по новым условиям сумма страховой премии, приходящаяся на оставшийся период действия договора, рассчитывается как разница между суммой премии по новым условиям и суммой, приходящейся на прошедший период действия договора по прежним условиям.

Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование и (или) временное владение и пользование имущества Общества считаются расходами от реализации (расходами, связанными с производством и реализацией)

Представительские расходы признаются для целей налогообложения с учетом требований п. 2 ст. 264 НК РФ, п. 42 ст. 270 НК РФ, пп. 5 п. 7 ст. 272 НК РФ.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 процента от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период.

Расходы на рекламу признаются для целей налогообложения с учетом требований пп. 28 п. 1, п. 4 ст. 264 НК РФ, п. 16, п. 44 ст. 270 НК РФ, пп. 2 п. 7, п. 2 ст. 272 НК РФ.

Расходы на приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, расходы на изготовление рекламных сувениров, расходы на проведение дегустации рекламируемых продуктов, а также расходы на иные виды рекламы, не указанные в абзацах 2-4 п. 4 ст. 264 НК РФ, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ.

Расходы на ремонт основных средств признаются для целей налогообложения в сумме фактических затрат в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены. Расходы на ремонт основных средств учитываются на основе данных, отраженных в регистрах бухгалтерского учета.

Косвенные расходы не распределяются в целях налогового учета по видам деятельности, а в полной мере списываются на уменьшение доходов отчетного (налогового) периода.

Прямые расходы списываются в текущем месяце на выполненные услуги в полном объеме.

При реализации покупных товаров доходы от таких операций уменьшаются на стоимость приобретения данных товаров, определяемую методом оценки по средней себестоимости.

В целях налогообложения осуществляется обособленный учет доходов и расходов обслуживающих производств (объектов жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы), в соответствии со ст. 275.1 НК РФ.

11.4.5. Налоговый учет внереализационных доходов и расходов

Для целей налогообложения учитываются курсовые разницы, рассчитываемые по правилам бухгалтерского учета и отраженные в регистрах, бухгалтерского учета, с учетом положений пункта 11 ст. 250 и подпункта 5 пункта 1 ст. 265 НК РФ.

Доходы и расходы от купли-продажи иностранной валюты учитываются для целей налогообложения на основании данных бухгалтерского учета.

Для целей налогообложения расходы в виде процентов по кредитным и иным аналогичным договорам учитываются в пределах ставки рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной в 1,1 раза, при оформлении долгового обязательства в рублях и равной 15 процентам – по долговым обязательствам в иностранной валюте ст.269 НК РФ. Дополнительные расходы, непосредственно связанные с получением займов и кредитов, размещением заемных средств, включаются в состав затрат в том отчетном периоде, в котором были произведены.

11.4.6. Расходы при реализации (выбытии) ценных бумаг

К расходам, связанным с приобретением и реализацией (выбытием) ценных бумаг, относятся:

- расходы по оплате услуг специализированных организаций и иных лиц за консультационные, информационные и регистрационные услуги;
- вознаграждения, уплачиваемые посредникам (включая оплату услуг депозитариев, связанных с переходом права собственности) и вознаграждения, уплачиваемые организациям, обеспечивающим заключение и исполнение сделок;
- другие обоснованные и документально подтвержденные прямые расходы, непосредственно связанные с приобретением и реализацией ценных бумаг.

Расходы при реализации (или ином выбытии) процентных (купонных) ценных бумаг определяются исходя из цены приобретения ценной бумаги, затрат по приобретению, затрат на реализацию, суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченной Обществом продавцу ценной бумаги. При этом в расход не включаются суммы накопленного процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении.

Расходы при реализации (или ином выбытии) беспроцентных ценных бумаг определяются исходя из цены приобретения ценной бумаги, затрат по приобретению и реализации.

При реализации или ином выбытии ценных бумаг Общество списывает на расходы стоимость выбывших ценных бумаг, исходя из стоимости единицы.

При реализации (выбытии) ценных бумаг расходы, связанные с их приобретением учитываются в целях налогообложения в доле, приходящейся на реализованные (выбывшие) ценные бумаги.

11.4. 7 Порядок признания доходов и расходов от реализации

Доходы от реализации товаров (работ, услуг) признаются на день перехода права собственности на товары покупателям, результатов выполненных работ или возмездного оказания услуг заказчиком, определенный в соответствии с условиями заключенных договоров.

В случае реализации товаров через комиссионера доходы от реализации признаются на дату реализации, указанную в извещении комиссионера (агента) о реализации и (или) отчете комиссионера (агента).

Для целей налогообложения доходы от реализации основных средств и иного имущества (за исключением ценных бумаг, доход от реализации которых определяется в порядке установленном НК РФ) учитываются на основании данных бухгалтерского учета, за вычетом сумм налогов, предъявленных покупателям, и суммовых разниц. Суммовые разницы в налоговом учете включаются в состав внереализационных доходов (расходов) в момент их выявления.

Доходы от реализации товаров (работ, услуг) учитываются в разрезе видов деятельности.

Доходы от сдачи имущества в аренду, носящие регулярный характер и отражаемые в бухгалтерском учете и отчетности как выручка от реализации по строке 010 Отчета о прибылях и убытках, признаются в целях налогового учета доходами от реализации. Расходы, связанные со сдачей соответствующего имущества в аренду, признаются в целях налогового учета расходами, связанными с производством и реализацией. Доходы от сдачи имущества в аренду отражаются в налоговом учете в сумме, причитающейся к оплате за отчетный (налоговый) период в соответствии с условиями заключенных договоров, с учетом принципа равномерного и пропорционального формирования доходов и расходов. Указанные доходы признаются в налоговом учете на день их отражения в бухгалтерском учете, но не позднее последней даты месяца, к которому они относятся.

При получении доходов в течение нескольких отчетных (налоговых) периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть установлена определенно или определяются косвенным путем, расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Расходы, относящиеся не только к доходам отчетного периода, но и к доходам последующих периодов (расходы, связанные с приобретением прав на использование программ для ЭВМ и баз данных и т.п.), распределяются между отчетным и последующими периодами. Такое распределение производится, как правило, в порядке, применяемом в целях бухгалтерского учета.

Расходы, в виде арендных (лизинговых) платежей за арендуемое (принятое в лизинг) имущество, иные аналогичные расходы, отражаются в налоговом учете по дате подписания актов приема-передачи оказанных услуг, а в случае если договором не предусмотрено составление указанных актов, то по дате выставленных счетов-фактур.

11.4.8. Порядок расчета налога на прибыль

Общество исчисляет и уплачивает квартальные авансовые платежи с уплатой ежемесячных авансовых платежей в размере одной трети фактически уплаченного платежа от фактически полученной прибыли за квартал,

права собственности на товары, результаты выполненных работ, услуги на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

11.5.3. Определение налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг)

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг), согласно п. 1 ст. 154 НК РФ, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.

В соответствии с п. 2 ст. 154 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным операциям на безвозмездной основе налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Передача на безвозмездной основе имущества относится к внереализационным расходам, поэтому сумма начисленного НДС отражается также в составе внереализационных расходов.

Получение оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) включается в налоговую базу по НДС (п. 1 ст. 167 НК РФ).

При этом ценные бумаги (акции, облигации, векселя, в том числе и третьих лиц, а также право требования дебиторской задолженности), полученные поставщиком в качестве авансовых платежей, не увеличивают налоговую базу того налогового периода, в котором они приняты к учету. В случае, если до поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг) организацией получены денежные средства по облигациям, векселям как при наступлении срока оплаты по векселям (погашения облигаций), так и их досрочной оплате, они увеличивают налогооблагаемую базу того периода, в котором получены эти денежные средства.

В налоговую базу включаются суммы поступившей оплаты от покупателей, задолженность которых сформировалась до 1 января 2006 г., в случае, если соответствующие операции по реализации товаров (работ, услуг)

являются объектом налогообложения по НДС¹, а также суммы неоплаченной и несписанной по состоянию на 1 января 2008 г. задолженности по данным операциям.

11.5.4. Определение налоговой базы при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд

Согласно ст. 159 НК РФ, налоговая база в части операций по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль, определяется как стоимость переданных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (аналогичных работ, услуг), действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии - исходя из рыночных цен с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

В случае отсутствия информации о рыночных ценах стоимость переданных для собственных нужд товаров, работ и услуг оценивается исходя из их стоимости в бухгалтерском учете.

11.5.4. Налоговая база при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления

При выполнении СМР для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов Общества на их выполнение. В эту стоимость включается амортизация, стоимость материалов, заработная плата соответствующих работников, ЕСН в части этих сумм оплаты труда, а также отчисления на страхование от несчастных случаев на производстве, обязательное пенсионное страхование, затраты отдела капитального строительства (при осуществлении работ хозяйственным или смешанным способом), стоимость услуг поставщиков и другие соответствующие расходы.

Согласно п. 10 ст. 167 НК РФ, моментом определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последний день месяца каждого налогового периода.

В части СМР, выполненных до 1 января 2005 г., моментом определения налоговой базы является принятие на учет объекта завершенного капитального строительства (основных средств).

Сумма НДС, начисляемая с объема строительно-монтажных работ, выполняемых для собственного потребления, отражается по кредиту счета 68 в корреспонденции со счетом 19, в случае, если объект строительства будет использоваться в дальнейшем для операций, облагаемых НДС. Если объект, завершенный строительством, не будет использоваться для операций, облагаемых НДС, сумма начисленного НДС относится в дебет счета 08.

11.5.5. Момент определения налоговой базы

Моментом определения налоговой базы являются следующие даты:

¹ Данные суммы включаются в налоговую базу до 1 января 2008 г.

1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав (в случаях, если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача права собственности в целях настоящей главы приравнивается к его отгрузке)²;

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

3) в части операций по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС, отраженных до 1 января 2006 г., - день оплаты, день истечения срока исковой давности либо день списания задолженности (наиболее ранняя из перечисленных дат);

4) 1 января 2008 г. – в части сумм неоплаченной до этого момента задолженности покупателей, сформированной при отражении операций по реализации товаров (работ, услуг) до 1 января 2006 г.;

5) при передаче товаров (результатов работ, услуг) на безвозмездной основе, а также при передаче для собственных нужд - день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг).

В соответствии с п. 14 ст. 167 НК РФ, в случае, если моментом определения налоговой базы является день оплаты, частичной оплаты предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) или день передачи имущественных прав, то на день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или на день передачи имущественных прав в счет поступившей ранее оплаты, частичной оплаты также возникает момент определения налоговой базы.

11.5.6. Исчисление и уплата НДС в рамках налогового агентства

Согласно ст. 161 НК РФ, при реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория РФ, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговая база определяется налоговым агентом – покупателем товаров (работ, услуг) как сумма дохода от реализации этих товаров (работ, услуг) с учетом налога.

В соответствии с п. 4 ст. 174 НК РФ, в случаях реализации работ (услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, уплата налога производится Обществом, выступающим налоговым агентом, одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств таким налогоплательщикам. При частичной оплате задолженности сумма НДС должна быть уплачена в бюджет в сумме, соответствующей произведенной частичной оплате.

² Исключения также предусмотрены ст. 167 НК РФ для реализации товаров, переданных по договору складского хранения с выдачей складского свидетельства, для передачи имущественных прав, для реализации, облагаемой по ставке 0 %, для СМР, выполняемых для собственного потребления, а также для передачи товаров, выполнения работ и оказания услуг для собственных нужд, расходы на которые не принимаются при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль.

Задолженность по уплате в бюджет суммы налога возникает в момент погашения задолженности перед иностранным поставщиком, и на эту дату должна быть сделана запись по перенесению соответствующей суммы оплаты части задолженности со счета 60 (76) на счет 68.2 по курсу ЦБР на эту дату.

В момент принятия на учет товаров (работ, услуг) Общество, выступающее в роли налогового агента, составляет счет-фактуру в одном экземпляре на полную сумму выручки, подлежащей перечислению иностранному лицу в соответствии с условиями договора, с выделением суммы налога. При этом на счете-фактуре делается пометка «Уплата за иностранное лицо». Счет-фактура регистрируется в книге продаж на каждую дату погашения задолженности перед иностранным поставщиком. В книге покупок счет-фактура, составленный Обществом, регистрируется после уплаты соответствующей суммы налога в бюджет.

Сумма входного НДС первоначально отражается по курсу на дату принятия на учет товаров (работ, услуг). Вычет делается на сумму, перечисленную в бюджет (валютный эквивалент уплаченного налога рассчитывается по курсу на дату возникновения задолженности по уплате налога в бюджет). Поэтому возникает курсовая разница, которая в части, соответствующей входному НДС на дату отражения вычета, должна скорректировать сумму отраженного по дебету счета 19 налога в корреспонденции со счетом 91.

При предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется Обществом - арендатором имущества (налоговым агентом) отдельно по каждому арендованному объекту имущества как сумма арендной платы с учетом налога. Общество обязано исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

При этом обязанность по уплате в бюджет налога возникает по окончании налогового периода в общеустановленные сроки (20-го числа следующего месяца).

11.5.7. Применение налоговых вычетов

Общество имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии с требованиями НК РФ, на предусмотренные Кодексом налоговые вычеты.

Вычетам подлежат следующие суммы НДС (перечень возможных вычетов установлен ст. 171 НК РФ):

1. Предъявленные поставщиками (подрядчиками) при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ либо уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров,

перемещаемых через таможенную границу РФ без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении:

- товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с НК РФ, за исключением товаров, предусмотренных п. 2 ст. 170 НК;
- товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

2. Уплаченные в рамках налогового агентства за поставщика (подрядчика) при исполнении обязанностей налогоплательщика в соответствии со ст. 161 НК РФ:

- при аренде федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества у органов государственной власти и местного самоуправления;
- при оплате товаров, работ и услуг, реализованных на территории РФ иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков.

3. Предъявленные покупателем и уплаченные в бюджет при реализации товаров, в случае возврата этих товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) покупателем или отказа от них. Вычетам подлежат также суммы налога, уплаченные при выполнении работ (оказании услуг), в случае отказа от этих работ (услуг).

4. Исчисленные и уплаченные обществом в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории РФ, в момент отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) либо в случае изменения условий или расторжения соответствующего договора и возврата соответствующих сумм авансовых платежей.

5. Предъявленные подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, а также предъявленные по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ, по объектам незавершенного капитального строительства, исчисленные в соответствии с п.1 ст.166 НК РФ при выполнении СМР для собственного потребления.

6. Уплаченные по расходам на командировки (по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в поездах постельными принадлежностями, а также расходам на наем жилого помещения) и представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций.

7. Суммы налога, которые были восстановлены акционером (участником, пайщиком) по имуществу, нематериальным активам и имущественным правам при передаче их налогоплательщику в качестве вклада (взноса) в уставный (складочный) капитал (фонд), в случае их использования для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения НДС.