

Модуль Э.4 Налогообложение

Отчет экзаменатора.

Сессия июнь 2026 года

Экзаменационная команда профессиональной квалификации НАФД предоставляет эту обратную связь по процессу создания экзаменационных материалов и сдаче экзаменов кандидатами в сессию июня 2026 года. Также далее будут предоставлены советы будущим кандидатам по экзаменационной технике и стратегии сдачи экзамена.

Цели и задачи модуля

Целью изучения модуля «Налогообложение в РФ» (далее – Модуль) является, с одной стороны, выработка практических навыков по расчету и уплате налогов, как того требует законодательство. А с другой стороны, использованию всех **законных** способов для минимизации издержек, связанных с налогообложением. При этом следует помнить, что за незнание налогообложения в РФ (да и в любой другой стране мира) и неприменение этих знаний в определенных случаях существует уголовная ответственность в виде лишения свободы на срок до 6 лет. Каждый человек, является с рождения налогоплательщиком какой-либо страны.

После изучения этого модуля кандидаты смогут не только дать верную рекомендацию в области налогообложения, но и верно поставить сложные вопросы перед налоговыми консультантами, а также проконтролировать качество их работы.

Структура, цели и задачи экзамена

Экзамен проходит в течение 3х часов. Экзаменационные задания разделены на 2 блока.

Блок А состоит из 25 вопросов с множественным выбором, правильный ответ каждого из которых оценивается в 2 балла. Итого 50 баллов.

Блок Б состоит из нескольких сценариев и описательных вопросов, правильные ответы на которые дадут еще 50 баллов.

Таким образом максимальное количество баллов, которое кандидат может получить на экзамене – 100. Для того, чтобы экзамен считался сданным, кандидат должен набрать 50 и более баллов.

К экзаменационным заданиям прилагаются налоговые ставки и лимиты, которые помогут кандидатам в решении экзаменационных заданий. Этот список налоговых ставок находится в свободном доступе.

Также в начале экзаменационных заданий приведены условия по умолчанию, чтобы каждый раз некоторые из них не указывать в каждом задании. В эту сессию кандидатам также предоставлялись формы для решения задач по сценариям.

Целью проведения экзамена является не только проверка уровня знаний тем Модуля кандидатом, но и умение применять эти знания в комплексных и часто встречающихся хозяйственных операциях. При этом важным навыком кандидата является его умение продемонстрировать эти навыки и знания в ограниченном промежутке времени.

Краткий обзор подхода экзаменатора к написанию экзаменационных заданий.

Экзаменационные задания обоих блоков охватывают не менее 70-80% тем Модуля. Каждый экзамен, содержит разные задания на тестирование разных тем Модуля. Экзаменатор выбирает их произвольно каждый раз, при этом всегда охватывая 70-80% тем Модуля, распределяя баллы экзамена равномерно среди тем Модуля. Другими словами, каждый из разделов модуля обязательно будет тестироваться на экзамене. Разница лишь в том, какие именно аспекты налогового законодательства попадут в экзаменационные задания.

При этом Экзаменатор при подготовке экзаменационных заданий использует налоговое законодательство с изменениями, вступившими в силу по состоянию на 31 октября года, предшествующего году соответствующей сессии. При этом Экзаменатор вправе включить в программу модуля те изменения законодательства, которые вступают в силу с начала года соответствующей сессии.

При написании заданий экзаменов Экзаменатор отдает приоритет часто встречающимся ситуациям, которые могут происходить в деловой и личной финансовой жизни кандидата. И на их примере тестировать знание налогообложения РФ согласно программе Модуля.

Экзаменатор может намеренно пропустить какое-либо условие задания, чтобы кандидат в ответе предложил свой вариант этих условий и их налоговые последствия. Такой подход кандидата будет вознагражден дополнительными баллами в пределах лимита баллов на задание. При этом Экзаменатор поощряет дополнительными баллами (сверх схемы распределения баллов) краткие уместные комментарии по предмету задания.

В экзаменационных заданиях этой сессии имелось достаточно вопросов, ответы на которые можно было найти в Налоговых ставках и лимитах. И кандидатам нужно было только верно их применить.

В эту сессию экзаменатор не включал в экзаменационные задания сложных вопросов в пределах Программы Модуля. Вместе с тем некоторые части сценариев, охватывающие несколько налогов, могли показаться кандидатам непростыми.

Рекомендации экзаменатора по технике сдачи экзамена.

До экзамена кандидатам следует внимательно изучить налоговые ставки и лимиты. Они будут даны кандидатам на экзамене вместе с экзаменационными заданиями.

Также нужно знать **условия** экзаменационных заданий **по умолчанию**, которые даны в Инструкции для кандидатов и которые приводятся в начале экзаменационных заданий. Важно не только их знать, но и уметь применять на практике. Например, в условиях по умолчанию сказано, что любые хозяйственные операции имеют должное документальное оформление. А в условиях экзаменационного задания ничего не сказано про оформление

документов по операции. Это значит, что, если в задании приводится только операция и ее сумма – никаких сомнений и рассуждений по поводу корректности документального оформления от кандидата не требуется. Любые предположения кандидата на эту тему вознаграждаться баллами не будут. Или, например, в условиях по умолчанию сказано, что все суммы в заданиях приведены без НДС, это значит, что при расчете суммы НДС по операции нужно исходить именно из этого условия и **применять соответствующую ставку НДС**.

На самом экзамене, в самом начале вполне естественно сильное волнение, которое мешает сосредоточиться. И потому первое время имеет смысл потратить на прочтение заданий сценариев и вопросов – при этом отмечая те вопросы, в которых вы чувствуете себя более уверенно. Чтение вопроса следует начать с количества баллов за задание.

Если за задание Части Б дано 1-2 балла – требуется одно-два (максимум четыре, но не длинных) предложения раскрывающее требуемые концепции (примеры и т.д.). В таких заданиях не нужно писать длинных текстов и тратить на это время. Проверяющий вашу работу все равно не сможет поставить вам больше баллов, чем указано в лимите баллов за задание.

Далее в тексте задания необходимо сразу определить ключевой глагол, который скажет вам, какой именно ответ ожидается от кандидата. Например, глагол «рассчитайте» означает, что кандидату необходимо произвести соответствующий расчет.

Далее в тексте задания будут указания о том, что именно нужно рассчитать – в каком **периоде**/для каких операций.

Просматривая вопросы Части А, если кандидат встречает текстовый вопрос, в ответе на который он уверен – на него стоит ответить сразу, не откладывая.

Далее можно приступать к решению задания, в решении которого вы чувствуете себя увереннее всего.

За один пункт решения экзаменационного задания (одно-два предложения) – 0,5/1 балл. За пункт чуть посложнее (возможно, комплексный) – 1,5-2 балла.

Краткий обзор подхода экзаменатора к проверке заданий

Экзаменатор не оценивает погрешности в оформлении или арифметические ошибки, то есть не снижает за это баллы. Однако неверное применение ставок и лимитов расценивается как ошибка и не приносит кандидату баллы. Экзаменатор не дает баллы в ответах на задания сценариев, где дано два или более ответов (типа – экзаменатор выбери верный из двух и поставь мне баллы) на один вопрос. Экзаменатор не дает баллы в пункте, где не показано решение или расчет (дан только результат или его вообще нет). Экзаменатор смотрит на ячейку с ответом и если там есть формула расчета – будут даны соответствующие баллы. Не обязательно копировать формулу расчета в отдельную ячейку.

Экзаменатор поощряет краткие и уместные рассуждения кандидатов по ходу написания ответа, раскрывающие знания того или иного аспекта сценария. При этом не будут оцениваться Экзаменатором пояснения, прямо не относящиеся к выбору ответа. Например,

по условиям задачи работодатель бесплатно выдал сотруднику верхнюю одежду. Кандидат может в своем ответе написать, что одежда остается в собственности работодателя, на ней нанесена рекламная информация работодателя и эта одежда является рекламным носителем прежде всего, а не предметом личного потребления. И если кандидат построит свой ответ на таком утверждении, он будет вознагражден дополнительными баллами в пределах лимитов баллов этого задания.

В принципе Экзаменатор поощряет неформатное, творческое мышление и его выражение в ходе решения экзаменационных заданий. И Экзаменатор обязательно включает такие элементы (предполагающие такое творчество) в сценарии экзаменационных заданий. Однако нужно помнить, что строгое соблюдение законодательства и этических принципов в ходе конструкции ответов кандидатами является высшим для них приоритетом.

В случае технических ошибок в тексте экзаменационных заданий, на экзамене предлагается принцип правоты кандидата с учетом нижеследующего. Если пропущено условие или значение условия задания, кандидат вправе сделать разумное допущение и используя это допущение решить задание. В случае верного решения ему будут даны полные баллы. Например, в тексте задания пропущен фрагмент предложения со сроком полезного использования оборудования. Кандидат пишет, что считает срок полезного использования – 10 лет. И верно рассчитывает амортизацию исходя из этого срока. Ему будут даны все баллы полностью за расчет амортизации. Вместе с тем иногда Экзаменатор может намеренно пропустить определенное условие, ожидая от кандидата разумное допущение по этому условию для решения задания. И тогда за такое допущение кандидату будут даны соответствующие баллы согласно схеме распределения баллов.

Если в результате технической ошибки будет допущено искажение текста экзаменационного задания, что делает решение этого задания невозможным, такое задание будет автоматически признаваться успешно решенным кандидатом.

Один вопрос Части А признан всем кандидатам как решенный верно.

На экзамене вопрос задания 5 блока А был сформулирован как «Выберите верные суждения о дальнейших действиях Софии». То есть вопрос подразумевал более одного верного варианта ответа. В то время как верным был только один из ответов (более подробный разбор этого вопроса – ниже. Что могло дезориентировать кандидатов на экзамене. Поэтому Экзаменатор принял решение засчитать этот вопрос всем кандидатам как решенный верно.

Краткие комментарии о том, как кандидаты справились с заданиями экзамена.

В целом кандидаты справились с заданиями неплохо.

Средний балл составил 50.36 (сессия декабря 2025 года - 54.5).

Процент кандидатов, успешно сдавших экзамен составил – 48% (сессия декабря 2025 года - 70%).

Максимальное количество баллов кандидата – 68,5 (сессия декабря 2025 года -79,5).

Часть Б (кейсы) в основном был решен кандидатами гораздо успешнее, чем вопросы Части А. Это была верная тактика для кандидатов, однако в эту сессию в целом подготовка кандидатов к экзаменам могла быть и лучше.

В эту сессию лучше всего кандидаты продемонстрировали знания ресурсных налогов, НДФЛ и налога на прибыль. В целом большой сценарий части Б был решен достаточно хорошо. В него Экзаменатор добавил достаточное количество дополнительных баллов за разумные допущения и уместные комментарии. Некоторые кандидаты за счет приведения таких комментариев и допущений смогли добрать достаточно баллов, чтобы вытянуть свою работу из «несдавших» в «сдавшие».

Вместе с тем у многих кандидатов наблюдаются проблемы с решением экзаменационных заданий, касающихся этики как таковой и применение ее принципов в области налогообложения.

В эту сессию для заданий части Б Экзаменатор предоставил формы для ответов. И те кандидаты, которые ею воспользовались, предварительно прочитав внимательно условия задания **с примечаниями** справились успешнее.

За следующие наиболее часто встречающиеся комментарии(ответы) не отраженные в решении и схеме распределения баллов части Б кандидаты получили дополнительные баллы. То есть такие ответы были зачтены как верные с выдачей полных баллов

Сценарий 1, продажа оборудования.

Комментарий о том, что раз у Вики есть операции не являющиеся объектом обложения НДС, входящий НДС по общим расходам возможно необходимо будет распределить в определенном порядке. (1 балл)

Сценарий 1, экскурсия.

Обоснование экономической необоснованности этих расходов (развлекательный характер, отсутствие в перечне представительских расходов). (0,5 балла)

Сценарий 1, Костюмы для Кузьмы.

Допущения о различных формах оформления передачи этих костюмов и соответствующего им учета для налога на прибыль, НДФЛ и страховых взносов. (1 балл)

Сценарий 1, рекультивация земельного участка.

Допущения о дальнейшем использовании этой части участка (для парковки автомобилей покупателей, погрузочных работ, продажи/сдачи в аренду в дальнейшем. (0,5 балла)

Анализ трех наиболее проблемных вопросов экзамена.

В этом разделе Экзаменатор детально разбирает вопросы, вызвавшие у кандидатов наибольшие затруднения на экзамене сессии июня 2025 года.

Вопрос 5 Части А (2 балла).

С этим вопросом справился только один кандидат из всех.

Текст вопроса:

София - иностранная гражданка, живущая за рубежом, получившая в наследство: недвижимое имущество в РФ (сданное в аренду физическим лицам), права требования по займам и доли в российских ООО. Нотариус проигнорировал свои обязанности в налоговой сфере по поводу этого наследства. Со страной проживания Софии у РФ заключено соглашение об избежании двойного налогообложения.

Выберите верные суждения о дальнейших действиях Софии.

Варианты ответов:

А. Поскольку София - иностранная гражданка, со всех ее доходов налоги будут уплачиваться налоговыми агентами.

Б. София должна подавать документы в налоговый орган лично.

В. София должна быть поставлена на учет в качестве налогоплательщика РФ.

Г. Любые доходы Софии в любом случае будут облагаться налогами в РФ по ставкам, указанным в Налоговом Кодексе РФ.

Комментарий экзаменатора.

Этот вопрос тестирует знание кандидатами вопросов обложения НДФЛ доходов нерезидентов, учета нерезидентов в качестве налогоплательщиков, применения концепции источника доходов и применения соглашений об избежании двойного налогообложения.

Итак, София у нас иностранная гражданка, живущая за рубежом. Нет указания о том, приезжала (и приедет ли) в РФ значит она – нерезидент РФ.

При этом у Софии сразу после вступления в наследство возникают доходы из источников в РФ – платежи от физических лиц за аренду недвижимого имущества. Нет указаний в задании, что эти физические лица – индивидуальные предприниматели. А значит они не могут быть налоговыми агентами в отношении доходов, выплачиваемых Софии (п.1 ст. 226 НК РФ). То есть София сама должна уплачивать НДФЛ с этих доходов, помимо имущественных налогов по этому недвижимому имуществу. А значит она должна быть поставлена на учет в качестве налогоплательщика. И эту обязанность должен был исполнить нотариус, но так как он этого не сделал, обязанность по постановке на учет Софии ложится на нее саму (либо она может обжаловать бездействия нотариуса по ее постановке на налоговый учет – подать жалобу в налоговый орган по месту нахождения недвижимого имущества).

Вариант А. Поскольку София - иностранная гражданка, со всех ее доходов налоги будут уплачиваться налоговыми агентами.

Он, очевидно, неверный, поскольку источники ее доходов, физические лица, не могут быть налоговыми агентами.

Вариант Б. София должна подавать документы в налоговый орган лично.

Вариант, очевидно, неверный. Как минимум София может действовать через представителя, либо используя электронные сервисы ФНС, в частности личный кабинет налогоплательщика.

Вариант В. София должна быть поставлена на учет в качестве налогоплательщика РФ.

Поскольку София получает доходы из источников в РФ, от физических лиц, арендующих недвижимое имущество в РФ. Значит она очевидно становится налогоплательщиком в РФ и должна быть поставлена на учет в этом качестве. Это верный ответ.

Вариант Г. Любые доходы Софии в любом случае будут облагаться налогами в РФ по ставкам, указанным в Налоговом Кодексе РФ.

Даже одно слово «любые» в тексте этого варианта сразу делает этот ответ неверным. Во-первых, у Софии, как иностранной гражданки и нерезидента РФ могут быть доходы от источников вне РФ, которые будут облагаться налогами в стране ее(Софии) резидентства. Во-вторых, у государства проживания Софии может быть заключено с РФ соглашение об избежании двойного налогообложения, где могут быть указаны иные налоговые ставки, чем указаны в Налоговом Кодексе РФ, для доходов Софии от источников в РФ. И тогда к этим доходам будут применяться налоговые ставки из этого соглашения, так как международный договор РФ имеет большую юридическую силу, чем Налоговый Кодекс РФ (п. 3 ст. 7 НК РФ).

Вопрос 9 Части А (2 балла).

При выемке грунта для установки топливных резервуаров автозаправочной станции Вашей организации была обнаружена немецкая авиационная бомба времен Великой Отечественной войны. Силами сотрудников профильных ведомств она была успешно вывезена. Однако при этом организация понесла расходы. Исполнители этих услуг/работ имеют соответствующие лицензии.

НДС в отношении каких именно расходов Ваша организация сможет принять к вычету?

Варианты ответов:

- А. Расходы на дополнительное саперное обследование всей территории АЗС.
- Б. Расходы на бесплатное питание для военнослужащих - саперов.
- В. Расходы на страхование имущества АЗС.
- Г. Расходы на засыпку грунта после саперных работ для продолжения установки резервуаров.

Комментарий экзаменатора.

Этот вопрос тестирует знание базовых концепций налога на добавленную стоимость. В частности, применения вычета входящего НДС.

Вариант А. Эти расходы относятся к обеспечению безопасности эксплуатации АЗС, то есть деятельности, доходы от которой включаются в налоговую базу по НДС. Значит НДС, предъявленный исполнителем этих услуг (или работ) мы вправе принять к вычету. Помня о том, что в условиях по умолчанию у нас все контрагенты являются плательщиками НДС и все документы по сделкам с ними оформлены корректно.

Вариант Б. В данном случае эта операция – передача товаров (питания) на безвозмездной основе. А поскольку эта операция также является объектом обложения НДС (пп. 2 п. 1 ст. 146 НК РФ), то и вычет входящего НДС по этому питанию также правомерен.

Вариант В. Этот вариант – со «звездочкой». Услуги по страхованию освобождены от НДС, а значит НДС страховая организация нам не предъявит – к вычету принимать нечего.

Вариант Г. Засыпка грунта – работы по созданию основного средства, которое будет использовано в деятельности, облагаемой НДС. Значит вычет входящего НДС по ней будет правомерен.

Сценарий 1 Части Б (45 баллов). Вика

С этим вопросом многие кандидаты справились лишь частично.

Из этого сценария предлагается обсудить лишь несколько проблемных аспектов, за которые лишь очень малое количество кандидатов дали верные ответы.

Фрагмент сценария:

Вика отгрузила на экспорт свою продукцию на 20 млн. дирхамов. Право собственности Вика передала покупателю 01.03.2026г., риски переданы 02.03.2026. Оплата получена 03.03.2026г. Все необходимые документы, по этой сделке, касающиеся налогообложения были предоставлены в налоговые органы в 1 квартале 2026 года.

Курсы ЦБ РФ рублей за дирхам:

01.03.2026 - 19

02.03.2026 - 19,2

03.03.2026 - 19,4

31.03.2026 – 20

Комментарий экзаменатора.

При расчете налоговой базы по НДС для применения налоговой ставки 0% необходимо было взять курс на дату перехода права собственности, то есть на 1 марта 2026 года. Этот верный курс стоил в решении 0,5 балла.

И этот расчет выглядел вот так:

20 000 000дирхамов * 19 курс на дату отгрузки(перехода права собственности) * 0% ставка НДС

Вместе с тем, некоторые кандидаты не умножили 20 млн дирхамов на 19, а разделили -это не является ошибкой и эти кандидаты не потеряли в баллах.

Фрагмент сценария:

Для запуска нового производства Вика закупила за рубежом оборудование за 50 млн. рублей. 01.02.2026г.. Однако из-за санкций недружественных стран довести это оборудование стало невозможным и 13.02.2026г. Вика продала это оборудование зарубежной организации за 54 млн. рублей в нейтральных водах. Услуги агента, российской организации, по этой продаже оборудования составили 122 000 рублей с НДС.

Комментарий экзаменатора.

В этом фрагменте у большинства кандидатов были сложности с НДС по услугам агента. Оборудование было куплено вне территории РФ и было продано в нейтральных водах, тоже вне территории РФ. Так как эти услуги агента относились к операции, не являющейся объектом обложения НДС, то НДС, предъявленный агентом, Вика включит в стоимость услуг

агента. Большинство кандидатов приняли этот НДС к вычету и не получили 0,5 балла. (0,5 балла)

Фрагмент сценария:

Кузьма работает в Вика технологом, его заработная плата 200 000 рублей в месяц.

Комментарий экзаменатора.

В 1 квартале 2026 года – 3 месяца. Кузьма работал все 3 месяца и заработную плату должен получить именно за 3 месяца. Не за 1 месяц, не за 12 месяцев. И именно расходы на выплату Кузьме заработной платы за эти 3 месяца мы будем вправе принять в расходы при исчислении налога на прибыль. (0,5 балла)

Фрагмент сценария:

Все операции с Кузьмой, доходы по которым включаются в базу по страховым взносам.

Комментарий экзаменатора.

После расчета базы по страховым взносам и суммы самих взносов очень малое число кандидатов приняли эту сумму страховых взносов в расходы при исчислении налога на прибыль. (0,5 балла)

Сценарий 2 Части Б (5 баллов). Кузьма

Фрагмент сценария:

Кузьма купил через иностранного брокера (на свой иностранный брокерский счет) 1000 акции иностранной организации по 700 юаней 26 апреля 2026 года. А 27 июня 2026 года этот брокер начислил по этим акциям дивиденды в размере 40 юаней на акцию и 28 июня удержал налог у источника по ставке 16% и перечислил остаток на счет Кузьмы.

Курсы ЦБ РФ юаня к рублю:

26.04.2026 - 10,9

27.06.2026 - 11,1

28.06.2026 - 11,2

30.12.2026 - 11,7

31.12.2026 - 11,75

02.01.2027 - 11,85

Комментарий экзаменатора.

Кузьма у нас резидент для целей НДФЛ по умолчанию. Эти дивиденды по иностранным акциям в любом случае подлежат у Кузьмы включению в базу по НДФЛ, облагаемую по ставкам 13% и 15%. А значит по сумме этих дивидендов будет исчислен НДФЛ. И уже затем сумму этого НДФЛ нужно сравнить с суммой налога, удержанного у источника. Если сумма исчисленного НДФЛ меньше – то из общей суммы НДФЛ, исчисленной с этой базы (облагаемую по ставкам 13% и 15%) нужно будет вычесть сумму удержанного налога в пределах суммы НДФЛ, исчисленной с этих дивидендов. Но не более этой суммы.

При этом те кандидаты, которые прокомментировали и решили этот фрагмент с точки зрения, как если бы применимого соглашения об избежании двойного налогообложения не было бы – получили те же баллы. (0,5 + 1,5 балла)