

## Тема 1. Экономическая сущность налогов и налогообложение

**Налоги** – это обязательные платежи, взимаемые государством, с налогоплательщиков (с ЮЛ и ФЛ) по ставке установленной законодательством.

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождалось преобразованием налоговой системы. В современном обществе налоги являются основной формой доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру и на состояние НТП.

Налоги возникли вместе с товарным производством, разделением общества на классы, которому требовались средства на содержание армии, судов, чиновников и т.д.

В налоговых отношениях экономически воплощено существование государства.

Изъятие государством в пользу общества ВВП в виде обязательного взноса составляет сущность налога.

**С экономической точки зрения, налоги** – инструменты фискальной политики и одновременно метод косвенного регулирования экономических процессов на макроуровне.

**С юридической точки зрения, налоговые отношения** – система специфических обязательств, в которых одной стороной является государство, а с другой субъект налогообложения, на которого возложена обязанность оплачивать налоги в бюджет в соответствии с налоговым законодательством.

Можно выделить два направления, регулирующих доходность государства в сфере налогообложения:

а) первый, заключается в аккумуляции налоговых платежей и формировании налоговой части бюджета.

б) второй, заключается в стимулировании по средствам рычагов определенных видов экономической деятельности или отраслей экономики. В этом проявляется ее регулирующая функция.

Взносы осуществляют основные участники производства ВВП:

- 1) Работники своим трудом создающие материальные и нематериальные блага, и получающие определенный доход.
- 2) Хозяйствующие субъекты, владельцы капитала действующего в сфере предпринимательства.

Налоговая система РФ представлена совокупностью налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, взимаемых в установленном порядке с налогоплательщиков ЮЛ и ФЛ.

## **Классификация налогов**

### **I. Финансово-экономический признак.**

#### **1. По способу изъятия:**

- прямые;
- косвенные (НДС, акцизы, таможенные пошлины).

#### **2. По переложению налогового бремени:**

- перелагаемые (косвенные);
- неперелагаемые (прямые).

#### **3. По способу обложения:**

- налоги с ЮЛ;
- налоги с ФЛ.
- общие налоги.

#### **4. По объекту обложения:**

- имущественные;
- рентные;
- с выручки;
- налоги на потребление.

**5. По единице налогообложения:**

- экономические налоги;
- расчетные.

**6. По налоговым ставкам:**

- прогрессивные;
- регрессивные;
- пропорциональные;
- твердые;
- кратные МРОТ.

**7. По сфере функционирования:**

- общеобязательные;
- специальные.

**8. По целевой направленности:**

- абстрактные;
- конкретные.

**9. По способу выражения:**

- налично-денежные;
- безналичные.

**10. По общему признаку налогового источника:**

- налоги на доходы;
- налоги на расходы;

**11. По источнику уплаты:**

- индивидуальные;
- включаемые в себестоимость;
- за счет балансовой прибыли;
- за счет чистой прибыли;
- с выручки.

**12. По способу обложения и взимания:**

- кадастровые;
- декларационные;

- у источника.

## **II. Административно-правовой признак.**

### **1. По праву использования платежей:**

- собственные;
- регулирующие.

### **2. По структурно-административному признаку:**

- федеральные;
- региональные;
- местные.

### **3. По способу перечисления:**

- автоматически;
- самостоятельно;
- по поручению.

## **III. Пространственно-временной признак.**

### **1. По периодичности:**

- срочные;
- регулярные.

### **2. По времени и месту взимания:**

- у источника дохода;
- у владельца собственника дохода;
- при расходовании средств.

## **Функции налогов**

### **1. Фискальная функция.**

Обеспечивает формирование финансовых ресурсов государства необходимых для реализации бюджетной, социальной и иных программ, а также для существования государственных институтов.

### **2. Экономическая функция.**

Предназначена для социально-справедливого перераспределения доходов, в зависимости от социально-экономических приоритетов или

значимости субъектов предпринимательства, т.е. это инструмент косвенного регулирования экономики.

### **3. Регулирующая функция.**

Проявляется в том, что налоги являются инструментом оказания влияния на воспроизводство стимулируя или замедляя его темпы, платежеспособный спрос, накопление капитала, НТП и т.д.

### **4. Контрольная функция.**

Заключается в том, что с помощью налогов государство осуществляет контроль за доходами и расходами налогоплательщиков.

### **5. Социальная функция.**

#### **Принципы налогообложения.**

#### **Принципы по Адаму Смиту.**

**1. Равномерность,** т.е. равнонапряженность налоговых изъятий, единство требования государства к налогоплательщикам и всеобщность налоговых правил.

**2. Определенность,** означает четкость, ясность, понятность, стабильность основополагающих характеристик налоговой системы, их неизменность в течении длительного времени.

**3. Простота и удобство.**

**4. Неотягощенность,** т.е умеренность налогов.

Адам Смит предложил в качестве основных характеристик выплат рассматривать: прибыль, ренту, и з/п.

#### **Принципы российского налогообложения.**

**1. Всеобщность,** т.е. охват налогом всех экономических субъектов, получающих доходы.

**2. Стабильность,** т.е. устойчивость видов налогов и налоговых ставок во времени.

**3. Равнонапряженность,** т.е. равная нагрузка для субъектов с одинаковыми уровнями доходов.

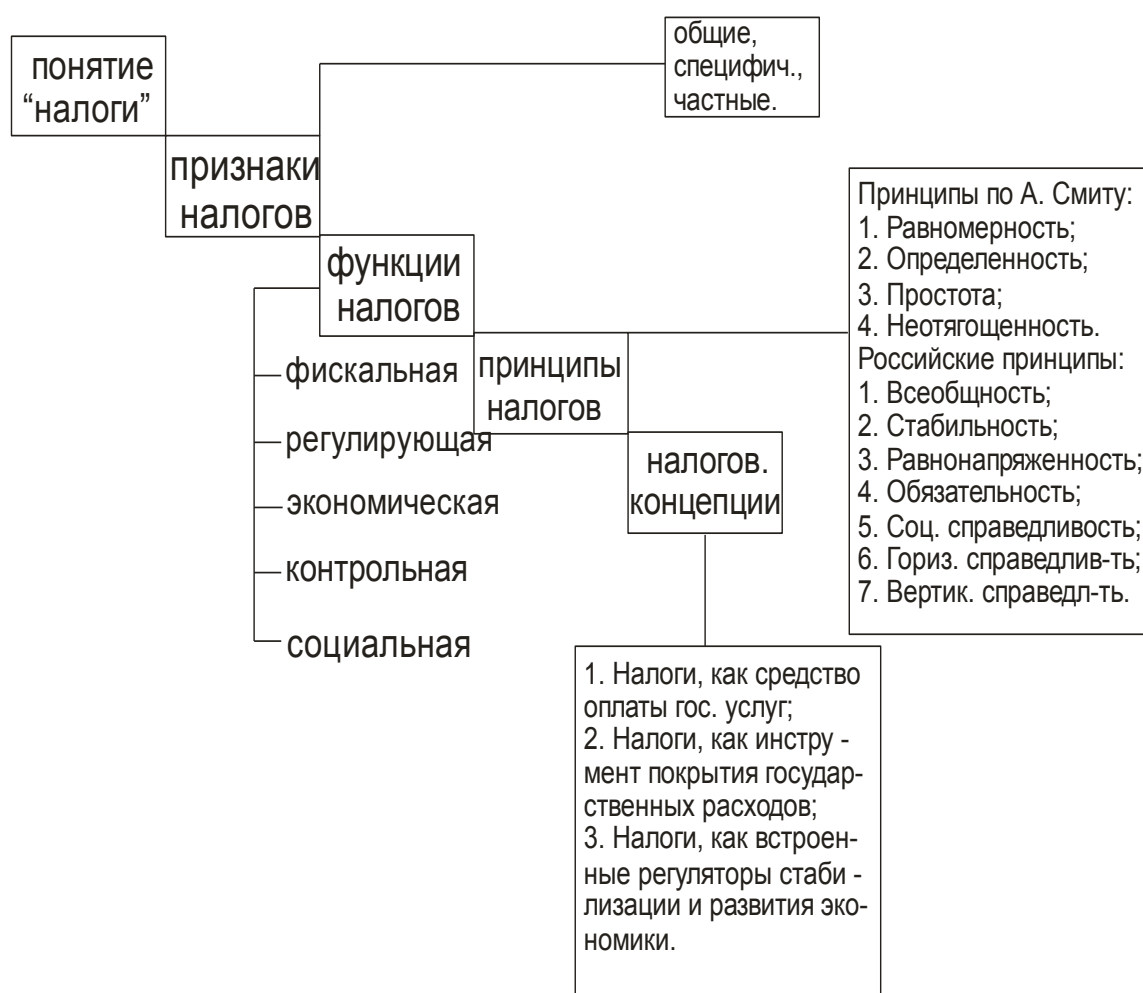
**4. Обязательность**, т.е. принудительность налога и неизбежность его выплаты.

**5. Социальная справедливость** – установление налоговых ставок и налоговых льгот таким образом, чтобы они ставили всех в примерно равные условия в отношении налоговой нагрузки и оказывали щадящее воздействие на риск дохода и группы населения.

**6. Горизонтальная справедливость.**

**7. Вертикальная справедливость.**

### Система сущностных характеристик налогов



**Налогообложение** – процесс установления взимания налогов в стране, определение видов, объектов, величин налоговых ставок, носителей налогов, порядка их уплаты в кругах ЮЛ и ФЛ, которые являются

налогоплательщиками в соответствии с выработанной налоговой политикой и принципами налогообложения.

**Субъект налога** – налогоплательщик, т.е. ЮЛ или ФЛ, на которое законом возложена обязанность по внесению налога в бюджет.

**Носитель налога** – это ФЛ или ЮЛ, уплачивающее оклад налога субъекту налога, а не государству. Классическим примером переложения налогов являются косвенные налоги.

**Объект налога** – это имущество, доход, предмет, добавленная стоимость, отдельные виды деятельности, которые служат основанием для обложения налога.

**Источник налога** – доход субъекта или носителя налога, из которого вносится оклад налога в бюджет.

**Единица налога (масштаб)** – это единица измерения объекта налога, принятая за основу для исчисления оклада налога.

**Ставка налога** – размер налога, установленный на единицу налога.

**Виды налоговых ставок:**

- прогрессивные;
- регрессивные;
- твердые;
- пропорциональные;
- кратные МРОТ.

**Оклад налога** – сумма налога, исчисленная на весь объект налога за определенный период времени и подлежащая внесению в бюджет.

**Налоговый период** – время, определяющее период исчисления оклада налога и сроки внесения последнего в бюджетный фонд.

**Налоговая квота** – доля оклада налога в источнике налога. Она может быть

исчислена по конкретному налогу, а также в целом по субъекту налога. Она отражает тяжесть налогов, времени и показывает какую часть доходов

плательщика изымает каждый отдельный налог или все налоги в совокупности.

**Налоговый кадастр** – перечень объектов налогов с указанием их доходности.

**Система налогов** – совокупность и структура налогов данной страны, в соответствии с их классификацией установленной в законодательном порядке.

**Переложение налогов** – полной или частичное перенесение налога его плательщиком на другое лицо, с которым оно вступает в различные экономические отношения и которое становится носителем налога. Различают прямое и обратное переложение налогов. Прямое совершается по средством включения налога в цену товара. Обратное переложение выражается в понимании цены и имеет место при продаже земли, домов, акций, облигаций, когда налог переносится на продавца по средством вычета из продажной цены капитализированной суммы налога.

**Налоговый иммунитет** – освобождение лиц, занимающие особо привилегированное положение, от обязанностей платить налоги.

**Налоговая декларация** – официальное заявление налогоплательщика о полученных им и подлежащих налогообложению доходах, за определенный период времени и о распространение на них налоговых скидок и льгот.

**Налоговое бремя** – обобщенная характеристика действия налогов, указывающая на долю изъятий в совокупном доходе государства, а также доходов отдельных категорий плательщиков. Наиболее распространенным показателем налогового бремени является доля налогов ВВП.

**Налоговое обязательство** – экономическое соглашение по которому, налогоплательщик обязан выполнить все необходимые требования по исчислению и уплате налогов, а государство в лице уполномоченных органов вправе требовать у налогоплательщика исполнение этого обязательства. Налоговое обязательство существует обстоятельств, установленных налоговым законодательством страны.



**Налоговая оговорка** - это условие во внешнеторговых конкретных договорах об оказании услуг, кредитном соглашении, устанавливающее, что каждая из договорившихся сторон обязуется уплатить все налоги и сборы, полагающиеся на территории своей страны. Налоговая оговорка регулирует отношения между экспортерами и импортерами по поводу уплаты налогов.

**Налоговые каникулы** – установленный законодательством срок, в течении которого определяется группа предприятия, освобождающихся от уплаты налога.

**Инвестиционный налоговый кредит** – скидка с налога на прибыль предприятию, предоставляемая при приобретении новых средств производства.

**Налогообложение двойное** – неоднократное обложение одного и того же объекта налога.

**Налогоплательщики** – это ФЛ и ЮЛ, которые в соответствии с законом обязаны уплачивать налоги. ЮЛ – это предприятия или организация, выступающая в качестве единого самостоятельного носителя прав и обязанностей и имеющего следующие признаки:

- наличие имущества, обособленного от имущества собственника.
- независимость существования от входящих в его состав отдельных лиц.
- право приобретать, пользоваться и распоряжаться собственностью.
- право осуществлять от своего имени экономические операции.
- право выступать в суде от своего имени, в качестве истца или ответчика.
- самостоятельная имущественная ответственность.

ФЛ – граждане данной страны, участвующие в экономической деятельности и выступающие в качестве полноправного ее субъекта. К ФЛ относят: граждан данной стран, ин. граждан, лиц, без гражданства, которые действуют в экономике, в качестве самостоятельных фигур, обладают правом лично проводить определенные хозяйственные операции, регулировать

экономические отношения с другими лицами, организациями, ЮЛ. ФЛ действуют в экономике от своего имени.

Резиденты- ЮЛ и ФЛ постоянно зарегистрированные или постоянно проживающие в данной стране.

Нерезиденты – 1) ЮЛ, действующее в данной стране, но зарегистрированное как субъект хозяйствования в другой стране. 2) ФЛ, действующее в данной стране, но проживающее в другой стране.

**Налоговый агент** – лицо, на которое в силу принятого налогового законодательства возлагается обязанность по исчислению в соответствующий бюджет налога или сбора. Пр.: налоговой агент – работодатель, который выплачивает з/п работникам, начисляет, удерживает НДФЛ из з/п.

## Тема 2. Налоговая политика и налоговая система государства

### **Налоговая политика и механизмы налогообложения**

**Налоговая политика** – представляет собой комплекс мероприятий в области налогов, направленных на достижение определенных целей и задач. Налоговая политика государства отражает тип, степень и цель государственного вмешательства в экономику и изменяется в зависимости от ситуации в ней.

Задачи налоговой политики сводятся: к обеспечению государства финансовыми ресурсами, созданию условий для регулирования хозяйства страны в целом, к сглаживанию неравенства в уровнях доходов населения.

Условно задачи налоговой политики делятся на 3 составляющие:

- фискальную;
- экономическую;
- контролирующую.

Основные задачи налоговой политики являются: создание благоприятных условий для активной финансово-хозяйственной деятельности субъектов, и стимулирование экономического роста по средством сочетания личных и общественных интересов.

Выделяют три типа налоговой политики:

1. Высокий уровень налогообложения;
2. Низкое налоговое бремя;
3. Налоговая политика с достаточно существенным уровнем налогообложения.

На практике налоговая политика осуществляется через налоговый механизм. **Налоговый механизм** представляет собой совокупность организационно-правовых форм и методов налогообложения.

### **Формирование налогового механизма**

Налоговая политика осуществляется в соответствии со следующими принципами:

1. Принцип справедливости;
2. Принцип платежеспособности;
3. Принцип стимулирования предпринимательской активности.

Для достижения целей, стоящих перед налоговой политикой и нормального функционирования налогового механизма государство использует налоговые инструменты:

- налоговые льготы – это снижение размера (тяжести) налогообложения.

Существует несколько видов налоговых льгот:

- а) введение налогового минимума – это освобождение от налога части объекта налога;
- б) установление налогового иммунитета;
- в) понижение ставок налога;
- г) уменьшение оклада налога;

д) предоставление налогового кредита (отсрочка внесения оклада налога в бюджет).

е) изъятие из налогообложения части объекта налога;

ж) освобождение от отдельных видов налогов.

- сроки уплаты налогов;

- ставки налогов;

- виды налогов;

- субъекты налогов;

- налоговые санкции – штраф, за нарушение налогового законодательства. Пеня не является налоговой санкцией – это мера воздействия, применяемая к налогоплательщику за нарушение сроков, за несвоевременную уплату налогов в бюджет.

### Тема 3. Налоговое администрирование и налоговый контроль

Эффективность функционирования налоговой системы зависит от качества управления ею. Деятельность государства по управлению налоговой системой определяется характером и задачами налоговой политики соответствующего этапа развития. Отметим тот факт - что в современной экономической литературе не встречается четкого определения понятия «управление налоговой системой». Практически произошла его замена на понятие «налоговое администрирование».

**Управление налоговой системой** можно рассматривать как деятельность государства по управлению каждым элементом, входящим в понятие налоговой системы. В отношении первого элемента (совокупность налогов) — это законодательное установление перечня налогов и порядка налогообложения по каждому виду налогов и сборов. В отношении второго элемента (компетенции органов власти и управления в налоговой сфере) — это законодательное (в конституционном, гражданском, налоговом законодательстве) установление компетенции, принципов, процедур, форм и

методов организации и деятельности уполномоченных органов власти в налоговой сфере. Наконец, по третьему элементу (совокупность налоговых органов) — это определение функций и задач налоговых органов, обеспечивающих налоговый контроль и привлечение к ответственности лиц, нарушающих налоговое законодательство.

Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что управление налоговой системой базируется на трех основах: нормативно-правовые акты (налоговое законодательство), организационные основы деятельности субъектов налоговых отношений, налоговый контроль.

**Налоговое администрирование** следует рассмотреть как органическую часть управления налоговой системой (рис. 10). В основу утверждения может быть также положено первоначальное значение термина «администрирование». «Администрация» происходит от латинского слова, означающего служба, управление. Под администрацией понимают совокупность государственных органов, осуществляющих функции управления.

Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что из первоначального толкования термина «администрация» и современного его содержания следует, что налоговое администрирование — это деятельность государственных органов управления, но не законодательных органов власти в налоговой сфере. Законодательными органами устанавливаются основные принципы, формы и методы организации налоговых отношений, что составляет содержание законодательства о налогах. Налоговое администрирование как управленческая деятельность государственных органов направлено на реализацию законодательных норм.

Деятельность государственных органов управления, направленная на реализацию регулирующих возможностей налогов, — это управление налоговыми отношениями в части, осуществляемой другими органами управления и власти (Минфин, МЭРТ РФ и др. заинтересованными и уполномоченными управленческими ведомствами). В частности, поправки в

ч. 1 НК РФ перераспределили полномочия МФ РФ и ФНС России в налоговой сфере, передав все правоустанавливающие функции первому, а правоприменительные — второй. Деятельность иных управленческих органов исполнительной власти относится к налоговому администрированию исключительно в узком (контрольном) сегменте.

Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что налоговое администрирование — это деятельность уполномоченных органов управления, главным образом ФНС РФ и его территориальных органов, частично МФ РФ, Федеральной таможенной службой РФ, направленная, прежде всего, на обеспечение и реализацию контроля за соблюдением налогового законодательства всеми участниками налоговых отношений. При этом налоговое администрирование по содержанию содержит в себе не только контрольные действия налоговых органов.

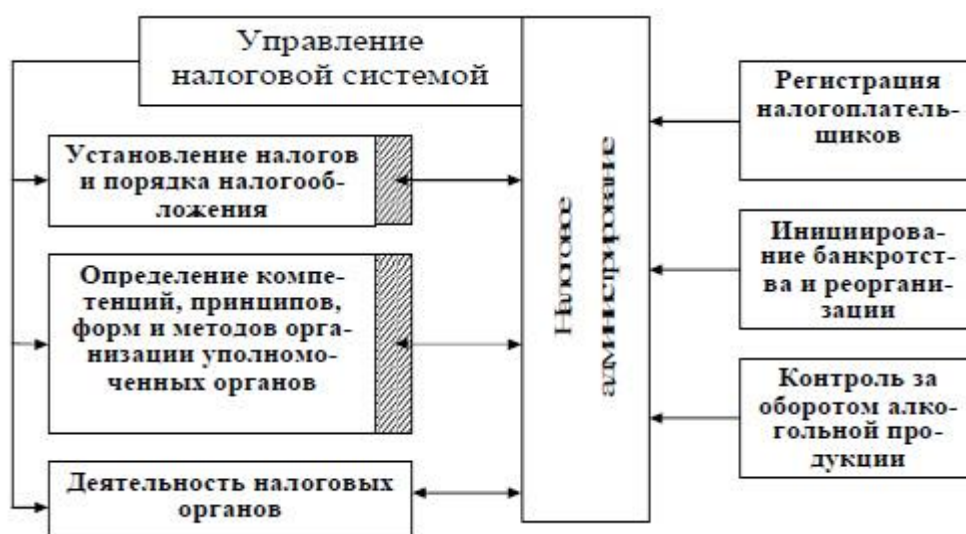


Рисунок № 10 Соотношение понятий «управление налоговой системой» и «налоговое администрирование»

**Основными элементами налогового администрирования выступает:**

- контроль за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками (плательщиками сборов);
- контроль за реализацией и исполнением налогового законодательства налоговыми органами;

- организационное, методическое и аналитическое обеспечение контрольной деятельности.

**Контроль за соблюдением налогового законодательства** налогоплательщиками выступает **центральным элементом налогового администрирования**. В этом, прежде всего, состоит предназначение налоговых органов и такой вывод следует из экономической природы налогов, их внутреннего противоречия. Обязательность уплаты налогов объективно предопределяет неотвратимость наказания за налоговые нарушения, а она без соответствующего контроля вряд ли может быть достижима.

Стоит отметить, что осознание важности налогового контроля проявилось как в законодательном определении налогового контроля, так и в разработке многих процедурных аспектов его проведения. Не стоит забывать, что важнейшими формами контроля правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов выступают камеральная и выездная налоговые проверки.

Рыночная экономика успешно развивается при условии параллельного процесса укрепления гражданского общества на базе первенства норм права. Налоговое администрирование должно быть направлено на соблюдение баланса интересов государства и налогоплательщиков. Налоговое законодательство должны исполнять и сами налоговые органы, в т.ч. при проведении контрольных мероприятий, в т.ч. в части реализации процедурных и процессуальных норм налогового законодательства. Выделяется внутриведомственный контроль, а именно в рамках проведения повторных проверок налогоплательщиков, а также налоговый аудит как форма последующего налогового контроля за результатами деятельности налоговых органов и досудебного разрешения налоговых споров налогоплательщиков с налоговыми органами. С другой стороны, налоговый аудит благодаря общению с налогоплательщиками позволяет

систематизировать информацию о разногласиях, выделяя случаи, причиной которых стало несовершенство налогового законодательства.

Выполнение контрольных действий налоговыми органами невозможно без организационного, методологического и методического обеспечения их деятельности.

**Формами организационного и методического обеспечения деятельности выступают:** определение структуры и функциональных обязанностей (иерархия) различных уровней налоговых органов; разработка форм и содержания отчетности налогоплательщиков по налоговым платежам; процедуры представления, обработки и проверки налоговой отчетности налогоплательщиков; порядок регулирования налоговых платежей (предоставление налогового кредита) и применения налоговых санкций; планирование и прогнозирование налоговых платежей.

Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что контрольная составляющая налогового администрирования шире определения, данного в НК РФ налоговому контролю. Стоит заметить, что она включает два аспекта: (1) контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов налогоплательщиками; (2) контроль за исполнением налогового законодательства налоговыми органами.

Учитывая компетенцию исполнительных органов, содержательную наполняемость налогового администрирования на разных уровнях управления **выделяются два уровня налогового администрирования.** Субъектами первого уровня выступают Министерство финансов РФ, Федеральная налоговая служба России. Целью налогового администрирования на этом уровне будет разработка мер по повышению собираемости налогов, в т.ч. на базе совершенствования налогового законодательства; составление прогнозов и планирование налоговых поступлений в бюджет, учитывая анализ текущих платежей, и т. д. Субъектами второго уровня выступают территориальные налоговые органы и отдельные подразделения ФНС РФ. Содержание налогового



администрирования на этом уровне составляют мероприятия по осуществлению налогового контроля за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками и нижестоящими налоговыми органами, предоставлением отсрочек и привлечением к ответственности за налоговые и административные правонарушения виновных лиц.

Налоговое администрирование как деятельность уполномоченных органов управления охватывает не только исполнение действующих норм налогового законодательства, но и сбор, анализ информации, в т.ч. по практике исполнения процедур налоговых проверок, и разработку мер по реформированию механизма исчисления налогов, процедуры и методики налогового контроля. Качественная работа налогового аппарата способна выявлять факты несовершенства налогового законодательства, позволяющие налогоплательщикам минимизировать свои налоговые платежи или уклоняться от их уплаты, и принимать превентивные меры по их устранению.

Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что учитывая рассмотренные аспекты понятия налогового администрирования, налоговое администрирование представляется более узким понятием, чем общее понятие управления налоговой системой, но более широким, чем налоговый контроль.

Содержание понятия налогового администрирования:

- Деятельность по контролю за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками и налоговыми органами.
- Разработка предложений по совершенствованию механизма исчисления налогов и налогового контроля.
- Деятельность по обеспечению контрольной функции налоговых органов (организационные, методические, аналитические и др. материалы)

Отметим тот факт - что в современной российской практике исходя из сложившейся функциональной структуры органов исполнительной власти и для обеспечения полноты поступления налоговых платежей в бюджет **ФНС**

**России реализует две дополнительные функции:** государственной регистрации налогоплательщиков (организаций и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица) и инициированием процедуры банкротства организаций (до 2009 г. еще и контролем за оборотом алкогольной продукции).  
Процедурные вопросы данных функций не будут предметом Налогового кодекса РФ. Соответственно с теоретической позиции они не входят в понятие управление налоговой системой. При этом причиной вовлечения ФНС России в выполнение государством перечисленных регулирующих функций выступает их значимость для обеспечения полноты поступления налоговых платежей в бюджетную систему страны. Соответственно реализацию данных возложенных на налоговые органы полномочий правомерно включить в содержание налогового администрирования как деятельность уполномоченных органов управления по обеспечению выполнения контрольной функции налоговых органов. Исходя из всего выше сказанного, мы приходим к выводу, что предмет налогового администрирования шире, чем исполнение налогового законодательства. Такой подход может быть позитивно оценен и исходя из принципа экономии.

Налоговое администрирование должно также базироваться на реализации **принципа эффективности построения налоговой системы**, а именно обеспечения максимального поступления налогов и сборов в бюджет при минимальных издержках взимания и налогового контроля. Важно заметить, что одним из показателей эффективности налогового администрирования будет минимизация административных расходов по сбору налогов и соблюдению налогового законодательства, в т.ч. на содержание налогового аппарата.

На первом этапе современной налоговой реформы, характерной особенностью которого была фискальная направленность, налоговому администрированию были присущи те же недостатки, что и всей налоговой системе:

- наличие пробелов и недоработок в общих принципах управления налоговой системой и соответственно налогового администрирования;
- недостаточной уровень проработанности законов, регулирующих исчисление отдельных налогов;
- недостатки в управлении налоговых органов, в т.ч. при взаимодействии их с другими государственными органами управления и контроля.

Главной задачей того периода времени было обеспечение любой ценой требуемого объема налоговых поступлений в условиях бюджетного дефицита. При этом действенность и эффективность контроля государства за уплатой налогов была невысокой (по заявлению ряда специалистов и государственных деятелей, уровень собираемости налогов в России составлял 40-60%, причем без учета т. н. «схем оптимизации»). Применение схем было и следствием высокого уровня налоговой нагрузки.

Как показывает мировой опыт, более **эффективное администрирование налогов** (имеется в виду налоговый контроль) и создание экономически стимулов для их уплаты (например, через расширение партнерских отношений) будут основными направлениями решения проблемы уклонения от налогообложения. При этом под первым зачастую подразумевается **ужесточение мер по сбору налогов** (увеличение административной нагрузки), а под вторым — **снижение уровня налогообложения**. При этом на самом деле оценка такой позиции не будет однозначной. Между теми и другими процессами имеет место достаточно жесткая причинно-следственная связь. Сокращение числа налогов, снижение налоговой нагрузки и совершенствование механизма налогообложения привели к тому, что вопросы налогового администрирования (как налогового контроля) приобрели особую важность, стали в 21 веке первостепенными. Так, зам. министра финансов Шаталов С. Д. отмечает: «Снижение налогов само по себе недостаточно для того, чтобы побудить недобросовестных налогоплательщиков в полном объеме исполнять свои налоговые обязательства. Устанавливая низкие налоги, государство вправе жестко

требовать их уплаты. Без этого на рынке не будет равных конкурентных условий, поскольку тот, кто не платит налогов, будет иметь очевидное преимущество перед честным налогоплательщиком».

При этом налоговое администрирование следует признать как наиболее социально выраженную сферу управленческих действий. Недостатки налогового администрирования приводят к резкому снижению поступлений налогов в бюджет, увеличивают вероятность налоговых правонарушений, нарушают баланс межбюджетных отношений регионов с федеральным центром и, в конечном итоге, нагнетают социальную напряженность в обществе. Налоговая культура создается на базе взаимного уважения всех участников налоговых правоотношений

#### **Методы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков**

#### **Методы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков**

могут быть достаточно разнообразными, но укрупнено можно выделить три основных типа: административного принуждения, регулируемых альтернатив, дружественного партнерства. Соотношение между ними и масштабы их развитие определяются проводимой налоговой политикой и качественным состоянием контрольной деятельности.

К методам **административного принуждения** относятся — применение налоговых санкций, арест банковских счетов, другого имущества налогоплательщика и т. д. Исходя из того, что налоги обязательны к уплате, такие обеспечительные меры существовали и будут иметь место всегда.

Введение в действие Налогового кодекса РФ способствовало распространению другого типа методов налогового администрирования, а именно **метода регулируемых альтернатив**. Налогоплательщикам предоставлена свобода выбора между разрешенными законом разными вариантами юридической формы ведения деятельности, порядка ведения и составления учета и отчетности, способа исполнения обязательства по уплате налога, применением или отказом от налоговых льгот и т. д. При этом после выбора того или иного поведения, оно становится обязательным для

налогоплательщиков и исходным при проверке налоговыми органами. В некоторых странах декларируется переход в налоговом администрировании от преимущественно принудительных, силовых методов к отношениям сотрудничества (дружественного партнерства) с налогоплательщиками (заключение соглашений о применяемых ценах по контролируемым сделкам, о переносе сроков уплаты задолженности и т. д.).

**Третий метод** не так давно считался неприемлемым в российской практике из-за недостаточного уровня налогового администрирования, состояние которого и демонстрируется, прежде всего, на характере взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых органов. Но разработанные законопроекты о регулировании трансфертного ценообразования для целей налогообложения включают в себя элементы заключения соглашений между налоговыми органами и налогоплательщиками. К тому же в бюджетах регионов стали закладываться реальные финансовые возможности для положительного ответа на заявки по инвестиционному налоговому кредиту. Использование третьего метода целесообразно и в случае, когда действующие нормы налогового законодательства не позволяют адекватно определить порядок налогообложения финансового результата по сложным формам хозяйственных сделок, по инновационным финансовым продуктам.

Комплексное применение всех трех типов методов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков позволит качественно решать основную, фискальную задачу налогового администрирования, а также будет способствовать формированию новых отношений между государством и налогоплательщиком. Применение второго и третьего методов усиливает регулирующий аспект налогового администрирования по отношению к экономике страны в целом и отдельного хозяйствующего субъекта.

Задача налогового администрирования в условиях развития рыночных отношений состоит и в оперативном реагировании на различные изменения в экономических и налоговых отношениях.

Недопоступление налоговых платежей в бюджетную систему может сигнализировать о том, что:

- действующие нормы налогового законодательства перестали отвечать потребностям экономического развития (отдельных отраслей, видов деятельности, операций и т. д.) и их следует проанализировать и возможно изменить;

- применяемые методы контроля налоговых органов утратили способность отслеживать возникающие схемы минимизации налоговых платежей и перекрывать уход налогоплательщиков от уплаты налогов;

- усилились международные интеграционные процессы и возникла необходимость координации действий не только отечественных, но и зарубежных налоговых органов с учетом особенностей национальных налоговых законодательств, а также международных правил об избежании двойного налогообложения.

В результате анализа причин недопоступления налоговых платежей может потребоваться изменение структуры и функций налоговых органов, направлений налоговой политики и методических основ налогообложения.

**Состояние налогового администрирования** как качество деятельности налоговых органов по налоговому контролю наряду с характеристикой налогового законодательства и уровнем налоговой нагрузки на организации и физические лица **будет важнейшим критерием оценки конкурентоспособности национальной налоговой системы.**

**Не стоит забывать, что важнейшими условиями повышения качества налогового администрирования выступают:** совершенствование организационной структуры налоговых органов, укрепление их материально-технической базы, использование новых технологий контрольной работы, в т.ч. и по отбору налогоплательщиков для проведения выездных проверок, изменение концепции взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков, поднятие на принципиально новый уровень информационно-технологического обеспечения аналитической работы

(создание центров обработки данных — ЦОД), повышение квалификации кадров, разработка качественных профессиональных стандартов деятельности работников налоговых органов.

Для современного этапа развития системы налогового администрирования характерно расширение международного сотрудничества налоговых органов разных стран в различных формах — от разовых или периодических консультаций и взаимного обмена информацией об изменениях налогового законодательства до заключения долгосрочных соглашений, в т.ч. направленных на борьбу с уклонениями от уплаты налогов.

#### Тема 4. Налог на добавленную стоимость в налоговой системе РФ

**Налогоплательщиками** являются предприятия и предприниматели, осуществляющие реализацию товаров, работ, услуг на территории РФ, а также перемещение товаров через таможенную границу РФ.

**Объектом налогообложения** являются операции по реализации товаров, работ, услуг.

**Налогооблагаемая база** определяется исходя из расчета суммы реализации товаров, работ, услуг с товарной наценкой, с применением налоговых вычетов т.е. за минусом НДС уплаченного поставщиком в цене товара при его приобретении т.е. это входной НДС.

Возмещать из бюджета сумму входного НДС можно только в том случае, если поставщик оформил на товар счет-фактуру и осуществлена полностью поставка товара на склад покупателя, и осуществлена оплата товара поставщику. Для правильного исчисления налогооблагаемой базы по НДС необходимо правильно вести бухгалтерский учет по поступившим суммам НДС и по начисленным при реализации товара.

#### **Ставки по НДС.**

0% по товарам, перемещаемых через территорию РФ;

10% применяется для реализации товаров, которые являются социально-значимыми, товары для детей или продукты питания, строго утвержденные законодательством. (Пр.: мясные, молочные, хлебобулочные изделия, сахар, мука и т.д.)

Все остальные товары, работы, услуги осуществляются по ставке 18%.

Для правильного исчисления НДС по ставкам 10% и 18% на предприятии нужно вести аналитический учет.

### **Льготы по НДС.**

1. Сдача в аренду иностранным гражданам.
2. Реализация медицинских товаров, утвержденных перечнем.
3. Оказание медицинских услуг, в соответствии перечнем п.2 ст. 149, кроме ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг, а также косметических услуг.
4. Услуги социальной защиты по уходу за больными, инвалидами.
5. Реализация продуктов питания школьным и студенческим столовым, детским садам, если они финансируются из бюджета.
6. Услуги по содержанию детей в детских садах, в кружках, секциях, студиях.
7. Услуги архивов.
8. Услуги по перевозке пассажиров городским общественным транспортом, морским, речным, железнодорожным или автомобильным транспортом за исключением такси, пригородным сообщением по единым тарифам.
9. Оказание ритуальных услуг.
10. Реализация почтовых марок, открыток, конвертов (маркировочных) лотерейных билетов (если лотерея проводится по решению уполномоченных органов).
11. Реализация услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности.



12. Реализация монет и драгоценных металлов, являющихся валютой РФ или валютой иностранных государств.
13. Реализация долей в уставном капитале организаций, паев в паевых фондах, кооперативах и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и инструментов срочных сделок (включая опционы, форвардные контракты).
14. Услуги, оказываемые без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов, в т.ч. медицинских товаров, в период гарантийного срока их эксплуатации.
15. Услуги в сфере образования по проведению некоммерческими организациями учебно-производственного или воспитательного процесса.
16. Реализация ремонтных и восстановительных работ, выполняемых при реставрации памятников истории и культуры, охраняемых государством, культовых зданий и сооружений, находящихся в пользовании религиозных организаций.
17. Работы, выполняемые в период реализации целевых социально-экономических программ жилищного строительства для военнослужащих в рамках реализации указанных программ.
18. Услуги, оказываемые уполномоченными на то органами, за которые взимается государственная пошлина, все виды лицензионных, регистрационных и патентных пошлин и сборов, таможенных сборов за хранение, а также пошлины и сборы, взимаемые государственными, органами местного самоуправления и другими должностными лицами при предоставлении организациям и Федеральной Инспекции определенных прав.
19. Реализация товаров, помещенных под таможенный режим магазина беспошлинной торговли.
20. Реализация товаров, работ, услуг, за исключением подакцизных товаров, реализованных в рамках оказания безвозмездной помощи РФ в соответствии с ФЗ «О безвозмездной помощи РФ» и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты РФ о налогах и об

установлении льгот по платежам в государственные внебюджетные фонды в связи с осуществлением безвозмездной помощи РФ.

21. Реализация товаров, указанных в настоящем подпункте, не подлежит налогообложению при представлении в налоговые органы следующих документов:

- контракта налогоплательщика с донором безвозмездной помощи или с получателем безвозмездной помощи на поставку товаров в рамках оказания безвозмездной помощи РФ;

- удостоверения, выданного в установленном порядке и подтверждающего принадлежность поставленных товаров к гуманитарной или технической помощи;

- выписки банка, подтверждающей фактическое поступление выручки на счет налогоплательщика в российском банке, за реализованные донору безвозмездной помощи товары.

22. Реализация, оказанных учреждения культуры и искусства услуг в сфере культуры и искусства.

23. Услуги по производству кинопродукции, выполненных организациями кинематографии, прав на использование кинопродукции, получившей удостоверение национального фильма.

24. Реализация работ, услуг оказывающихся непосредственно в аэропортах РФ и воздушном пространстве РФ по обслуживанию воздушных судов.

25. Реализация работ, по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стояния в портах.

26. Реализация услуг аптечных организаций по изготовлению лекарственных средств, а также по изготовлению или ремонту очковой оптики (за исключением солнцезащитной), по ремонтно-слуховых аппаратов и протезно-ортопедических изделий.

27. Реализация предметов религиозного назначения и религиозной литературы.

28. Реализация товаров, работ и услуг производимых и реализованных:

- общественными организациями инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%.
- организациями, уставной капитал которых полностью состоит из вкладов, указанных в абзаце втором настоящего подпункта, общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда не менее 25%.
- лечебно-производственным мастерскими при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты.

29. Осуществление банками банковских операций в т.ч.:

- привлечение денежных средств организаций и ФЛ во вклады;
- кассовое обслуживание ФЛ и ЮЛ;
- осуществление операций с драгоценными металлами и драгоценными камнями в соответствии с законодательством РФ;
- осуществление расчетов по поручению организаций и ФЛ в т.ч. банков-корреспондентов, по их банковским счетам.

30. Реализация изделий народно-художественных промыслов признанного художественного достоинства, образцы которых зарегистрированы в порядке, установленном правительством РФ.

31. Оказание услуг по страхованию, сострахованию и перестрахованию страховыми организациями, а также оказание услуг по негосударственному пенсионному обеспечению негосударственными пенсионными фондами.

32. Проведение лотерей, проводящихся по решению уполномоченного органа исполнительной власти, включая оказание услуг по реализации лотерейных билетов.

33. Реализация руды, концентратов и других промышленных продуктов, содержащих драгоценные металлы, лома и отходов других металлов для производства других металлов.

34. Реализация необработанных алмазов обрабатывающими предприятиями всех форм собственности.
35. Внутрисистемная реализация организациями и учреждениями уголовно-исполнительной системы, произведенных ими товаров.
36. Передача товаров безвозмездно в рамках благотворительной деятельности в соответствии с ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях».
37. Реализация входных билетов, форма которых утверждена в установленном порядке как бланк строгой отчетности, организациями физ. культуры и спорта на проводимые ими спортивно зрелищные мероприятия.
38. Оказание услуг адвокатами, а также оказание услуг коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро, адвокатскими палатами субъектов РФ или федеральной палатой адвокатов своим членам в связи с осуществлением ими профессиональной деятельности.
39. Операции по предоставлению займов в денежной форме, а также оказание финансовых услуг по предоставлению займов в денежной форме.
- совершение нотариусами, занимающимися частной практикой нотариальных действий и оказание услуг правового и технического характера в соответствии с законодательством РФ о нотариате.
40. Выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда технологического развития и образованных для этих целей в соответствии с законодательством РФ внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций.
41. Услуги санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха и оздоровления детей.
42. Проведение работ по тушению лесных пожаров.
43. Реализация продукции собственного производства организаций, занимающихся производством с/х продукции, удельный вес доходов от реализации которой в общем объеме их доходов составляет не менее 70%, в

счет натуральной оплаты труда, натуральных выдач для оплаты труда, а также для общественного питания работников, привлекаемых на с/х работы.

44. Реализация жилых домов, жилых помещений, а также долей в них.

45. Передача доли в праве на общее имущество в многоквартирном доме при реализации квартир.

46. Реализация лома и отходов черных и цветных металлов.

47. Передача в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение единицы которых не превышают 100 р.

**Налоговый период** - 1 календарный месяц.

**Отчетный период** - 1 месяц.

**Сроки уплаты отчетности** совпадают и установлены до 20 числа месяца следующего за отчетным.

## Тема 5. Акцизы и порядок их взимания

**Налогоплательщиками** являются организации, индивидуальные предприниматели, лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ.

**Объектом налогообложения** является реализация производственных подакцизных товаров, получение на территории РФ нефтепродуктов организацией или индивидуальным предпринимателем, имеющим свидетельство, передача конфискованных и подакцизных товаров, передача подакцизных товаров для собственных нужд, передача на территории РФ организацией произведенных ею подакцизных товаров в уставном капитале организации.

Подакцизные товары:

- алкогольная продукция;

- спирт этиловый из всех видов сырья;

- парфюмерно-косметическая продукция, если разлита по флаконам, объемом более 150 мл.;

- табак;
- автомобильный бензин;
- дизельное топливо;
- пиво;
- природный газ и др.

**Налоговая база** определяется как объем реализованных подакцизных товаров, как в натуральном выражении, так и в стоимостном.

#### **Ставки по акцизам.**

Есть твердые и смешанные. В денежном выражении – это твердая ставка, если в процентном выражении – это адвалорная ставка, если и в денежном и в процентном выражении – это смешанная ставка. Адвалорные ставки – это ставки в процентном измерении от налоговой базы в денежном измерении.

#### **Льготы по акцизам.**

Не облагается акцизами операции:

- передача внутри одной организации из одного структурного подразделения в другое для производства подакцизных товаров.
- реализация денатурированного этилового спирта и продукции, содержащей этот спирт.
- реализация товаров, помещенных под таможенный режим.
- первичная реализация конфискованных товаров.
- реализация природного газа на территории РФ физическим лицом для личного потребления.
- товары бытовой химии.
- парфюмерная продукция.
- препараты ветеринарного назначения.

Налогоплательщик имеет право на вычеты.

**Налоговый период** – признается один календарный месяц.

**Отчетный период** – не позднее 25 числа месяца следующего за отчетным месяцем.

## Тема 6. Налог на прибыль организаций

Является федеральным и регулируется главой 25 НК РФ.

**Налогоплательщики** – ЮЛ – российские организации, иностранные организации, получающие прибыль на территории РФ.

**Объектом налогообложения** является прибыль, полученная по всем видам Деятельности на территории РФ.

Для правильного исчисления прибыли главой 25 НК РФ установлена классификация доходов и расходов.

### I.

а) группа доходов: доходы по основным видам деятельности от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав. Операционные доходы, связанные с финансовыми операциями.

б) внереализационные доходы: доходы от участия в деятельности других предприятий, доходы от сдачи имущества в аренду, доходы от реализации имущества на стороны, положительные курсовые и суммовые разницы, безвозмездно полученное имущество, доходы в виде процентов за предоставленные займы, доходы в виде кредиторской задолженности, списанные по сроку исковой давности (3 года), штрафы, полученные от других предприятий за неисполнение ими условий договора и пр.

### II.

а) группа расходов: расходы по реализации работ, услуг, товаров, расходы на подготовку повышения квалификации кадров, командировочные расходы, налоги включаемые в себестоимость, транспортные расходы, расходы на консультации и т.д.

К нормируемым расходам относятся: расходы на рекламу от 1% до 3% от объема выручки, расходы на подготовку повышения квалификации кадров от 2% до 4% от фонда оплаты труда, представительские расходы 1%-3% от объема реализации продукции, командировочные расходы.

б) Внереализационные расходы: расходы от участия в деятельности других предприятий. Расходы полностью соответствуют доходам.

Для правильного исчисления налоговой базы по налогу на прибыль на предприятии ведут налоговый учет. Для этого разрабатывают налоговые регистры, в которых отражают информацию о доходах и расходах предприятия в соответствии с требованиями налогового законодательства. Для исчисления налоговой базы по правилам налогового учета предприятия используют метод начисления.

**Ставки по налогу на прибыль:**

Установлена в размере 24% и распространяется по трем бюджетам.

**Налоговый период** – 1 финансовый год.

Отчетный период – квартал. Предприятия обязаны исчислять авансовые платежи по налогу на прибыль.

**Сроки отчетности:** отчетность предприятия вместе с подачей бухгалтерской отчетностью, т.е. до 30.03 за 1 квартал. Оплата налога производится до 5 дней со дня подачи отчетности.

**Льготы.**

Практически все отменены. Сохранились льготы по благотворительной деятельности в рамках целевых программ. Не являются налогоплательщиками по налогу на прибыль предприятия, перешедшие на уплату единого налога на вмененный доход и единого налога по упрощенной системе налогообложения, а также бюджетные организации, государственные организации и учреждения.

Тема 7. Налог на доходы физических лиц

Это федеральный налог и регулируется он главой 23 НК РФ.

**Налогоплательщиками** являются ФЛ, резиденты и нерезиденты РФ, получающие доходы по всем основаниям на территории РФ.

**Объектом налогообложения** являются доходы ФЛ, полученные на территории РФ.



**Налогооблагаемая база** определяется как совокупные доходы налогоплательщика с учетом применяемых налоговых вычетов (льгот), исчисленная по каждому виду деятельности ФЛ отдельно, для начисления по разным налоговым ставкам.

**Ставки по НДФЛ:**

30% для нерезидентов РФ (иностранных граждан);

35% с доходов, полученных от выигрышей в лотереи, от участия в различных играх и т.д.;

9% от доходов, полученных от дивидендов;

13% по всем остальным доходам.

**Льготы по НДФЛ** представлены в виде налоговых вычетов, которые в свою очередь представлены в виде 4 групп: стандартные, социальные, имущественные и профессиональные.

**Налоговый период** – 1 календарный год.

По НДФЛ налогоплательщик заполняет налоговую декларацию, если считает необходимым получить социальные, имущественные вычеты, а также в случае, когда доходы получены от разных источников и есть необходимость правильно рассчитать НДФЛ и самостоятельно. Налоговая декларация подается до 30.04, последний срок оплаты в бюджет до 15.07.

Если налогоплательщик по результатам заполнения налоговой декларации должен получить денежные средства из бюджета как переплату по НДФЛ, то он обязан на основании уведомления налогового инспектора, оформить заявление и указать номер своего счета в сберегательном банке для переплаты на свой счет. Налогоплательщик также может обратиться в налоговую инспекцию с просьбой зачислить переплату в счет будущих налогов.

Предприятие, осуществляющее выплату доходов в пользу ФЛ обязано удержать НДФЛ у источника его выплаты и перечислить его в бюджет, а также представить сведения в налоговую инспекцию о суммах доходов, начисленных в пользу ФЛ.

Налоговые агенты подают сведения по НДФЛ до 30.03 после отчетного периода.

## Тема 8. Налоги за пользование природными ресурсами

**Налогоплательщики:** организации и ФЛ, осуществляющие специальное или особое водоиспользование.

**Объектом налогообложения** является забор воды из водных объектов, использование акваторий водных объектов, использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях, использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики.

**Налоговая база** определяется как объем забранной воды за налоговый период (на основе измерительных приборов). При использовании акваторий и объектов налоговая база определяется как площадь использованного водного пространства, в соответствии с лицензией. При использовании водных объектов для целей гидроэнергетики налоговая база - это количество электроэнергии, произведенной за налоговый период.

### **Ставки по водному налогу.**

Они определяются от вида использования, от экономического района бассейна, реки, моря. Ставки твердые (руб.)

### **Льготы.**

Забор воды, содержащий полезные ископаемые и природно-лечебные ресурсы, забор воды для обеспечения пожарной безопасности, ликвидации аварий, забор воды для санитарно-экологических проб, забор воды судами для обеспечения работы оборудования, использование акваторий для плавания на судах, а также для разовых посадок и взлетов, использование акваторий для размещения стоянки для обеспечения охраны вод и окружающей среды, использование акваторий для организованного отдыха инвалидов, ветеранов и детей, забор воды для орошения.

**Налоговый период** – квартал.

**Отчетный период** – не позднее 20 числа месяца следующего за истекшим налоговым периодом.

**Сбор за пользования объектами животного мира и за пользования объектами водных биологических ресурсов.**

**Налогоплательщики** делятся на 2 вида:

1. Налогоплательщики по объектам животного мира – это ЮЛ и ФЛ в том числе частные индивидуальные предприниматели, получившие лицензию на территории РФ.

2. Налогоплательщики по пользованию водными биологическими ресурсами ЮЛ, ФЛ, частные индивидуальные предприниматели, получившие лицензию на территории РФ (в Азовском море, Каспийском море, Баренцовом море).

**Объекты налогообложения** объекты животного мира в соответствии с перечнем указанным в ст. 333 и объекты водных биологических ресурсов.

**Налоговая база** – количество изъятых животных, количество водных биологических ресурсов в тоннах.

**Ставки по налогу** устанавливается в зависимости от объекта, от места его обитания в руб., на единицу физического показателя.

**Льготы.**

Объекты пользование, которым осуществляется для удовлетворения личных нужд.

Ставка сбора устанавливается в размер 0% в случаях: если пользование объектов осуществлялось в целях охраны здоровья населения, устранения угрозы жизни, предохранение от заболеваний.

**Налоговый период** – срок действия лицензии.

**Сроки уплаты** уплата производится путем разового взноса и регулярного взноса. Уплата разового взноса осуществляется при получении

лицензии в размере 10% от суммы сбора. Регулярные взносы уплачиваются в течении всего срока действия лицензии ежемесячно, не позднее 20 числа.

### **Налог на добычу полезного ископаемого**

**Налогоплательщики** – организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ.

#### **Объект налогообложения:**

1. Полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ, на участке недр предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством РФ;

2. Полезные ископаемые, извлеченные из отходов добывающего производства;

3. Полезные ископаемые, добытые за пределами РФ, если территория находится под юрисдикцией РФ.

Видами полезных ископаемых являются: антрацит, уголь, торф, углеводородное сырье (нефть, газ), руды черных, цветных металлов, многокомпонентные комплексные руды, горно-химическое неметаллической сырье, магниевые соли (асбест, йод, бром), соль природная.

**Налоговая база** определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого и определяется как стоимость добытых полезных ископаемых, за исключением природного газа.

#### **Льготы по налогу:**

- подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых;

- добытые минералогические, палеонтологические и другие коллекционные материалы;

- полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов горнодобывающего производства;

- распространенные полезные ископаемые и подземные воды, не числящиеся на государственном балансе запасов полезных ископаемых, добытые частным индивидуальным предпринимателем.

**Ставки по налогу:**

0% - при добыче полезных ископаемых, при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества запасов; минеральные воды, используемые исключительно в лечебных и курортных целях; подземные воды, используемые в сельском хозяйстве.

4% - при добыче угля.

4,8% - при добыче руд черных металлов.

5,5% - при добыче сырья радиоактивных материалов.

8% при добыче природных алмазов и других драгоценных камней.

147 р. на 1000 м<sup>3</sup> при добыче природного газа.

**Налоговый период** – 1 календарный месяц.

**Сроки уплаты налога** - уплачивается не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

**Тема 9. Налогообложение имущества организаций и физических лиц**

Плательщиками налогов на имущество физических лиц являются физические лица – собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Если имущество, которое является объектом налогообложения, находится в общей долевой собственности нескольких физических лиц, то налогоплательщиком этого имущества признается каждое из этих физических лиц соразмерно его доле в этом имуществе. Если имущество, признаваемое объектом налогообложения, находится в общей совместной собственности нескольких физических лиц, они несут равную ответственность по исполнению налогового обязательства. При этом плательщиком налога может быть одно из этих лиц, определяемое по соглашению между ними.

Объектами налогообложения являются следующие виды имущества: жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения.

Ставки налога на строения, помещения и сооружения устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости. Представительные органы местного самоуправления могут определять дифференциацию ставок в установленных пределах в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости, типа использования и по иным критериям. Ставки налога устанавливаются в следующих пределах:

- 1) при стоимости имущества до 300 тыс. руб. – ставка до 0,1 %;
- 2) при стоимости имущества от 300 тыс. руб. – ставка от 0,1 % до 0,3 %;
- 3) при стоимости имущества свыше 500 тыс. руб. – ставка от 0,3 % до 2,0 %.

Налоги зачисляются в местный бюджет по месту регистрации объекта налогообложения.

От уплаты налогов на имущество физических лиц освобождаются следующие категории граждан:

- 1) герои Советского Союза и Герои РФ, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
- 2) инвалиды I и II групп, инвалиды с детства;
- 3) участники гражданской и Великой Отечественной войн, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан;
- 4) лица вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-Морского Флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавшие штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в

состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, либо лица, находившиеся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается этим лицам в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии;

5) лица, получающие льготы в соответствии с Законом РСФСР «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС», а также лица, указанные в статьях 2, 3, 5, 6 Закона РФ «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие аварии в 1957 г. на производственном объединении „Маяк“ и сбросов радиоактивных отходов в реку Теча;

6) военнослужащие, а также граждане, уволенные с военной службы по достижении предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями, имеющие общую продолжительность военной службы 20 лет и более;

7) лица, принимавшие непосредственное участие в составе подразделений особого риска в испытаниях ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;

8) потерявшие кормильца члены семей военнослужащих. Льгота членам семей военнослужащих, потерявших кормильца, предоставляется на основании пенсионного удостоверения, в котором проставлен штамп «вдова (вдовец, мать, отец) погибшего воина» или имеется соответствующая запись, заверенная подписью руководителя учреждения, выдавшего пенсионное удостоверение, и печатью этого учреждения. В случае, если указанные члены семей не являются пенсионерами, льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего.

Органы местного самоуправления имеют право устанавливать налоговые льготы по налогам, установленным настоящим Законом, и основания для их использования налогоплательщиками.

Исчисление налогов производится налоговыми органами.

Лица, имеющие право на льготы, самостоятельно представляют необходимые документы в налоговые органы.

Налог на строения исчисляется на основании данных об их инвентаризационной стоимости по состоянию на 1 января каждого года.

Органы, осуществляющие регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, а также органы технической инвентаризации обязаны ежегодно до 1 марта представлять в налоговый орган сведения, необходимые для исчисления налогов, по состоянию на 1 января текущего года.

Данные, необходимые для исчисления налоговых платежей, предоставляются налоговым органам бесплатно. По новым строениям налог уплачивается с начала года, следующего за их возведением или приобретением.

#### Тема 10. Федеральные сборы и государственная пошлина

Государственная пошлина – сбор, взимаемый с лиц при их обращении в уполномоченные государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, за совершением в отношении этих лиц юридически значимых действий, за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями РФ. При этом для целей уплаты государственной пошлины выдача документов (их копий, дубликатов) приравнивается к юридически значимым действиям.

Основным нормативным актом, обеспечивающим правовое регулирование уплаты государственной пошлины, с 1 января 2005 г. является часть вторая НК (разд. 8 «Федеральные налоги» гл. 25.3 «Государственная пошлина»).

Плательщиками государственной пошлины признаются:

- организации;
- физические лица.



Указанные лица признаются плательщиками в случае, если они:

- обращаются за совершением юридически значимых действий;
- выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

Порядок и сроки уплаты государственной пошлины. По общему правилу плательщики уплачивают государственную пошлину в следующие сроки:

- при обращении в Конституционный Суд РФ, в суды общей юрисдикции, арбитражные суды или к мировым судьям – до подачи запроса, ходатайства, заявления, искового заявления, жалобы (в том числе апелляционной, кассационной или надзорной);

- ответчики, если решение суда принято не в их пользу, – в десятидневный срок со дня вступления в законную силу решения суда;

- при обращении за совершением нотариальных действий – до совершения нотариальных действий;

- при обращении за выдачей документов (их копий, дубликатов) – до выдачи документов (их копий, дубликатов);

- при обращении за проставлением апостиля – до проставления апостиля;

- при обращении за совершением иных юридически значимых действий – до подачи заявлений и (или) иных документов на совершение таких действий либо до подачи соответствующих документов.

В случае если за совершением юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков, не имеющих права на льготы, установленные настоящей главой, государственная пошлина уплачивается плательщиками в равных долях.

Государственная пошлина уплачивается в наличной или безналичной форме.

Размеры государственной пошлины и особенности ее уплаты определены в ст. 333.19-333.34 НК.

Льготы для отдельных категорий физических лиц и организаций установлены в ст. 333.35-333.39 НК.

Например, от уплаты государственной пошлины освобождаются:

- федеральные органы государственной власти, государственные внебюджетные фонды Российской Федерации, бюджетные учреждения и организации;

- суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи, государственные и муниципальные музеи, архивы, библиотеки и иные государственные и муниципальные хранилища культурных ценностей;

- физические лица – Герои Советского Союза, Герои РФ и полные кавалеры ордена Славы, участники и инвалиды Великой Отечественной войны.

Отсрочка или рассрочка уплаты государственной пошлины предоставляется по ходатайству заинтересованного лица на срок до шести месяцев. На сумму государственной пошлины, в отношении которой предоставлена отсрочка или рассрочка, проценты не начисляются.

Уплаченная государственная пошлина подлежит возврату частично или полностью в случае:

- уплаты государственной пошлины в большем размере, чем предусмотрено в НК;

- возвращения заявления, жалобы или иного обращения или отказа в их принятии судами либо отказа в совершении нотариальных действий уполномоченными на то органами и (или) должностными лицами;

- прекращения производства по делу или оставления заявления без рассмотрения судом общей юрисдикции или арбитражным судом;

- отказа лиц, уплативших государственную пошлину, от совершения юридически значимого действия до обращения в уполномоченный орган (к

должностному лицу), совершающий (совершающему) данное юридически значимое действие;

– отказа в выдаче паспорта гражданина Российской Федерации.

Возврат излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины производится по заявлению плательщика государственной пошлины, поданному в налоговый орган по месту совершения действия, за которое уплачена (взыскана) государственная пошлина.

Заявление может быть подано в течение трех лет со дня уплаты излишне уплаченной (взысканной) суммы государственной пошлины.

Налоговые органы осуществляют проверку правильности исчисления и уплаты государственной пошлины в государственных нотариальных конторах, органах записи актов гражданского состояния и других органах, организациях, осуществляющих в отношении плательщиков действия, за осуществление которых взимается государственная пошлина.

#### Тема 11. Специальные налоговые режимы

Специальные налоговые режимы представляют собой особый, установленный Налоговым кодексом порядок определения элементов налогов, а также освобождение от уплаты налогов и сборов при определенных условиях. Эти налоговые режимы направлены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий деятельности организаций, индивидуальных предпринимателей, относящихся к сфере малого предпринимательства, сельскохозяйственных товаропроизводителей и участников выполнения соглашений о разделе продукции.

К специальным налоговым режимам в системе налогов РФ относятся четыре системы налогообложения:

▪ система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) — глава 26 НК РФ;

▪ упрощенная система налогообложения — глава 26 НК РФ;

▪ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности — глава 26 НК РФ;

▪ система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции — глава 26 НК РФ.

#### Упрощенная система налогообложения

Переход к упрощенной системе или возврат к общей системе налогообложения осуществляется налогоплательщиком добровольно в порядке, определенном кодексом.

Применение «упрощенки» организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль, налога на имущество организаций уплатой единого налога. Для индивидуальных предпринимателей, перешедших на «упрощенку», предусмотрена замена уплаты налога на доходы физических лиц, налога на имущество уплатой единого налога.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, уплачиваемого на таможне. Однако налогоплательщики, применяющие «упрощенку», производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ.

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в порядке, установленном кодексом.

Использовать упрощенную систему могут как организации, так и индивидуальные предприниматели.

Индивидуальные предприниматели могут перейти на «упрощенку» в том случае, если у них выполняется только одно ограничение: средняя численность наемных работников не превышает 100 человек. Что касается организаций, то у них должно выполняться пять условий, указанных в ст. 346 НК РФ, а именно:

- доход от реализации за девять месяцев предыдущего года не превышает 45 млн руб.;

- средняя численность работников не превышает 100 человек (среднюю численность рассчитывают также за девять месяцев);

- стоимость амортизируемого имущества меньше либо равна 100 млн руб.;

- доля уставного капитала, принадлежащая юридическим лицам, меньше либо равна 25%;

- нет филиалов и представительств.

Даже если эти условия соблюдены, не вправе перейти на упрощенную систему лица, занимающиеся определенным видом деятельности:

- банки;

- страховые компании;

- негосударственные пенсионные фонды;

- инвестиционные фонды;

- профессиональные участники рынка ценных бумаг;

- производители подакцизных товаров;

- лица, занимающиеся добычей и реализацией полезных ископаемых, и др.

Чтобы перейти на упрощенную систему налогообложения, в налоговую инспекцию нужно подать соответствующее заявление с 1 октября по 30 ноября. Вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, вправе подать заявление о переходе на «упрощенку» в течение трех дней после подачи заявления о постановке на учет в налоговых органах.

Организация должна вернуться к общему режиму, если:

- выручка за отчетный или налоговый период, рассчитанная нарастающим итогом, превысит 60 млн руб.;

▪ стоимость амортизируемого имущества за отчетный или налоговый период превысит 100 млн руб.

Для индивидуального предпринимателя действует только одно ограничение — размер выручки.

О том, что произошло превышение лимита выручки или стоимости амортизируемого имущества, налогоплательщик должен уведомить налоговую инспекцию в течение 15 дней по окончании того квартала, в котором произошло превышение. Переходить на общий режим налогообложения нужно с начала того квартала, в котором произошло превышение лимитов.

Объектом налогообложения признаются:

- доходы;
- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком.

В случае, если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6%. В случае, если объектом обложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%. Начиная с 1 января 2009 г. эта ставка может быть дифференцирована в пределах от 5 до 15% законами субъектов РФ.

Налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на расходы, определенные НК РФ. При этом следует подчеркнуть, что перечень расходов является закрытым: уменьшат доход только те расходы налогоплательщика, которые прямо поименованы в ст. 346 НК РФ. Особый порядок установлен для расходов на приобретение основных средств.

Датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банке (кассовый метод). Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Сумма налога определяется налогоплательщиком самостоятельно. По итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму квартального авансового платежа исходя из ставки налога и фактически полученных доходов. Сумма налога уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых за тот же период, но не более чем на 50%. Уплаченные авансовые платежи засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Налоговые декларации по итогам отчетного периода не предоставляются, а по итогам налогового периода — не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Сроки уплаты авансовых платежей — 25-е число месяца, следующего за отчетным периодом. Налогоплательщики обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога, на основании книги учета доходов и расходов.

#### **Основная литература:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями).

2. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. - М.: Магистр, 2007. - 576 с. // <http://znanium.com/bookread.php?book=120904>

Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие / О.И. Базилевич, А.З. Дадашев. - М.: Вузовский учебник, 2011. - 285 с. // <http://znanium.com/bookread.php?book=265668>

Налоги и налогообложение: Учебное пособие / А.Ю. Рыманов. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2010. - 510 с. // <http://znanium.com/bookread.php?book=222194>

#### **Дополнительная литература:**

- 1.Мандрощенко О.В., Пинская М.Р. Налоги и налогообложение: Учебное пособие - М.: Дашков и К. 2010. 344 с.
- 2.Налоговая политика. Теория и практика: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит", "Мировая экономика"/ Под ред. И.А.Майбурова. М.: ЮНИТИ-Дана, 2010 - 512 с.
- 3.Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов, обучающихся по специальностям "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Под ред. И.А.Майбурова, Ю.Б.Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010 - 463 с.
- 4.Погорлецкий А.И., Сутырин С.Ф, Перспективы становления системы глобального налогового регулирования // Вестник С.-Петербур. ун-та. Сер. 5. 2010 Вып. 2. С. 47 - 59.
- 5.Реформирование налоговых систем. Теория, методология и практика: монография , Под ред. И.А.Майбурова, Ю.Б.Иванова, А.И.Крисоватого. Киев: Кондор, 2011