

Содержание

Введение. История налогов.

1. Налог и способы его уплаты
 - 1.1. Принципы налогообложения
 - 1.2. Элементы налога и налоговая система
 - 1.3. Учёт и регистрация налогоплательщиков
 - 1.4. Классификация налогов
 - 1.5. Функции налогов
 - 1.6. Налоговое регулирование экономики
 - 1.7. Способы уплаты налога
 - 1.8. Оффшорные зоны в России и мире
 - 1.9. Оптимизация налогообложения и проблема уклонения от уплаты налогов и сборов
2. Управление налоговой системой
 - 2.1. Понятие налоговой политики и налоговый механизм
 - 2.2. Права, полномочия и структура налоговых органов РФ
 - 2.3. Этапы формирования системы налогового контроля в России
 - 2.4. Полномочия таможенных, финансовых органов и государственных внебюджетных фондов РФ в области налогов и сборов
3. Налоги и сборы Российской Федерации
 - 3.1. Налог на добавленную стоимость
 - 3.2. Акцизы
 - 3.3. Налог на доходы физических лиц
 - 3.4. Налоги, начисляемые на фонд оплаты труда работников
 - 3.5. Налог на прибыль организаций
 - 3.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов
 - 3.7. Водный налог
 - 3.8. Государственная пошлина
 - 3.9. Налог на добычу полезных ископаемых
 - 3.10. Транспортный налог
 - 3.11. Налог на игорный бизнес
 - 3.12. Налог на имущество организаций
 - 3.13. Земельный налог
 - 3.14. Налог на имущество физических лиц
 - 3.15. Плата за негативное воздействие на окружающую среду
4. Специальные налоговые режимы
 - 4.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)
 - 4.2. Упрощённая система налогообложения
 - 4.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности
 - 4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции
5. Таможенный тариф и таможенные пошлины

- 5.1. Цели таможенного тарифа. Виды ставок пошлин
- 5.2. Порядок исчисления таможенных пошлин
- 5.3. Таможенные пошлины в едином таможенном союзе
- 6. Информационное обеспечение налоговых органов
 - 6.1. Автоматизированная информационная система «Налог»
 - 6.2. Функциональные подсистемы АИС «Налог»
 - 6.3. Особенности информационного обеспечения и информационных технологий налоговых органов

Нормативные акты и литература

История

Налоги как основной источник образования государственных финансов известны с незапамятных времен. Ни одно государство в какие бы то ни было времена не могло обходиться без взимания налогов со своих граждан. Налогообложение, являясь элементом экономической культуры, присуще всем государственным системам.

Еще в XIII – XII вв. до Рождества Христова имеется упоминание о подушном налоге в **Вавилоне**. Примерно к этому времени относятся первые известия о поголовном налоге в **Китае** и **Персии**. Во времена первых династий фараонов взимался земельный налог в **Египте**. Налоги выступали необходимым звеном экономических отношений.

Средства, получаемые от уплаты налогов, расходовались на укрепление городов, содержание армий, строительство кораблей, дорог, сооружение храмов, устройство праздников, раздачу материальных благ неимущим.

Выделяют четыре периода в развитии налогов:

Первый период включает хозяйственные системы древнего мира и средних веков и отличается неразвитостью и случайным характером налогообложения.

Первоначально налоги существовали в виде бессистемных платежей, носящих преимущественно натуральную форму: барщина, участие в походах, продовольствие, фураж, снаряжение для армии и др.

По мере развития и становления товарно-денежных отношений налоги постепенно принимают денежную форму. Если прежде налоги взимались в основном на содержание армий и дворцов, возведение укреплений вокруг городов, строительство храмов и дорог, то со временем они становятся основным источником доходов для денежного содержания государства.

Налоговая система Рима

Одной из первых организованных налоговых систем, многие черты которой находят отражение и в современной системе налогообложения, является **налоговая система Древнего Рима**. На ранних этапах развития Римского государства налоговые механизмы использовались исключительно для финансирования военных действий. Граждане Рима облагались налогами в соответствии с их достатком на основании заявления о своем имущественном состоянии (прообраз декларации о доходах) и семейном положении. Сумма налога определялась специально избранными чиновниками.

В IV – III веках до н.э. развитие налоговой системы привело к возникновению как общегосударственных, так и местных (коммунальных) налогов. Однако единой налоговой системы в тот период не существовало, и налогообложение отдельных местностей определялось лояльностью местного населения к метрополии, а также успехами в военных действиях государства.

Развитие государственных институтов Рима способствовало проведению кардинальной налоговой реформы, в результате которой появился первый всеобщий денежный налог – трибут. Основным налогом государства вы-

ступил поземельный налог. Налогами облагались также недвижимость, рабы, скот и иные объекты. Кроме прямых появились и косвенные налоги, например налог с оборота при торговле рабами.

Уже в Римской империи налоги выполняли не только фискальную функцию, но и функцию регулятора тех или иных экономических отношений. Общее количество налоговых платежей в Древнем Риме составляло более 200.

Налоговая система в Европе

В Европе XVI – XVII вв. развитые налоговые системы отсутствовали. Это время характеризуется многочисленностью и случайностью налогов, особенно косвенных. Так, по словам историка де Витта, в Голландии XVII в. на порцию рыбы, поданную в гостинице, приходилось 34 различных акциза. Сбором налогов занимались так называемые откупщики, которые выкупали установленные налоги у государства, внося сумму налога в казну полностью. Далее, заручившись государственными полномочиями, откупщик осуществлял сбор налогов с населения, учитывая и свою прибыль, которая достигала $\frac{1}{4}$ цены откупа.

Второй период развития налогообложения (конец XVII – начало XVIII в.) характеризуется тем, что налоги становятся основным источником доходной части бюджета государства. В этот период происходит формирование первых налоговых систем, включающих прямые и косвенные налоги. Особую роль играли акцизы, взимавшиеся, как правило, у городских ворот со всех ввозимых и вывозимых товаров, а также подушный и подоходный налоги.

Одновременно с развитием государственного налогообложения начинает формироваться научная теория налогообложения, основоположником которой является шотландский экономист и философ Адам Смит (1723 – 1790). Он впервые сформулировал принципы налогообложения, дал определение налоговым платежам, обозначил их место в финансовой системе государства, а также определил, что налоги для плательщика являются показателем свободы, а не рабства.

Третий период развития налогообложения начал свою историю с XIX в. и отличался уменьшением количества налогов и большим значением права при их установлении и взимании. Постепенно в обществе наряду с развитием финансовой науки происходит становление научно-теоретических воззрений на природу, проблему и методику налогообложения. Во второй половине XIX в. многие государства предприняли попытки воплотить научные воззрения на практике.

Венцом финансовой науки явились налоговые реформы, проведенные после первой мировой войны и полностью обоснованные научными принципами налогообложения. Именно тогда была заложена основа налоговой системы, в которой прямые налоги заняли ведущие позиции.

Современный, **четвертый этап** развития налогообложения характеризуется более глубоким теоретическим обоснованием всех его проблем.

В 80-е гг. XX в. получила признание бюджетная концепция А. Лаффера, согласно которой налоговые поступления – это продукт двух факторов: налоговой ставки и налоговой базы. Страны с развитой рыночной экономикой провели налоговые реформы, направленные на совершенствование систем прямых и косвенных налогов и стимулирование деловой активности.

Начало 90-х годов XX в. – период возрождения и формирования налоговой системы России. Налоги заменили существовавшую систему планового распределения прибыли предприятий, и государство стало влиять на развитие процессов в обществе посредством налогообложения.

Однако до настоящего времени еще не существует идеальных налоговых систем. Во всех странах ведутся теоретические поиски научного обоснования налоговой политики и практические изыскания в отношении эффективной и справедливой методики налогообложения.

Налог на бороды	Налог на трубу
<p>В 1535 году король Англии Генрих VIII, который сам носил бороду, ввел налог на бороды. Налог оказался прогрессивным налогом и зависел от социального положения налогоплательщика. Его дочь, Елизавета I, снова ввела этот налог, причем им облагались только 2-х недельные бороды. Этот же налог появился в России, но по другой причине: его взимали в первую очередь не для того, чтобы пополнить казну, а так как царь считал, что бородатые люди выглядят дикарями. Как и иначе заставить народ бриться?</p>	<p>Когда правитель государства уже обложил налогом все, что движется и дышит, приходится выдумывать новые виды налогов для пополнения казны. Население тоже не дремлет, пряча объекты налогов под пол, закапывая в землю или засовывая в дымоход. Для прекращения этого безобразия в 1680 году в светлоголовой Англии был принят налог на очаг. Теперь прячь туда чего или не прячь – налог заплатить обязан! Точнее, налогом обладалась дымовая труба. Население после этого начало хитрить, разбирая свои печные трубы и тайно пользуясь соседскими, или совместно используя одну трубу на несколько комнат. После того, как в 1684 году произошел крупный пожар, уничтоживший 20 домов, налог был отменен.</p>
<p>Петр I ввел налог на бороды в России в 1705 году. Тем, кто заплатит налог, нужно было носить специальный «бородовой знак» – медный или серебряный значок с русским орлом с одной и другой стороны и изображением нижней части лица с бородой.</p>	



Развитие налогообложения в России.

Развитие налогообложения в Древней Руси. Финансовая система Древней Руси начала складываться в конце IX в., в период объединения древнерусских племен и земель. Основной формой налогообложения того периода выступали поборы в княжескую казну, которые именовались *данью*. Первоначально дань носила нерегулярный характер в виде контрибуции с побежденных народов. В последствии она приобрела форму прямого систематического налога, который уплачивался деньгами, продуктами питания или различными изделиями. Кроме того, в пользу князя взимались торговые, судные и другие пошлины, а также штрафы: судебные – виры; дорожные, переправочные и перевозные – мыты (торговые пошлины и сборы).

С укреплением власти князя (государственности) дань приобрела форму подати, оброка, урока (повинности), дара, поклона, корма, побора.

Князь Олег Вещий (умер в 912 г.), объединивший вокруг Киева в результате походов земли разных народов, кроме уплаты дани, обязал покоренные племена поставлять ему воинов. Размер дани был источником постоянных внутрисосударственных конфликтов.

Начиная с XI века в Русском государстве начала складываться система налогообложения, объектом обложения в которой выступает дом, т.е. само хозяйство, а начиная с XII в. – система посошного обложения. За единицу обложения принимается соха, двор, тягло. Соха включала в себя земельный участок определенной площади (в зависимости от качества земли).

В XIII в. после завоевания Руси Золотой Ордой иноземная дань – «ордынский выход» явилась формой регулярной эксплуатации русских земель. Её взимание началось после переписи населения, проведенной в 1257-1259 гг. монгольскими «числинниками» под руководством Китая, родственника великого хана.

После свержения монголо – татарского ига налоговая система была реформирована Иваном III, который ввел первые прямые и косвенные налоги. Основным прямым налогом выступал подушный налог. Особое значение стали приобретать целевые налоговые сборы, которые способствовали процессу становления централизованного государства и поступали непосредственно в казну Московского князя: таможенный, соляной, кабацкий и др. Туда же стала поступать и посошная подать. Параллельно, в целях решения местных хозяйственных задач, с местного населения собирались денежные и натуральные сборы: конское пятно (за клеймение лошадей), тамга (за торговлю товарами), весче (за взвешивание), гостиное (за пользование торговым помещением), померное (за измерение) и др. В период царствования Ивана III были заложены основы налоговой отчетности. К этому времени относятся и введение первой налоговой декларации – сошного письма.

Налогообложение в России 16-19 вв. В середине XVI века Иван Грозный провел земельную реформу и ввел земское управление, упразднил царских наместников и заменил наместнические сборы налогом «посошный откуп», часть которого поступала в государеву казну, а часть шла на содержание земских старост, земских управ (изб), проведение местных мероприятий.

В XVII в. в России была введена ямская и стрелецкая подати, различные сборы, регалии (почтовая, винная, соляная, монетная, звериная), займы и повинности по ремонту дорог и мостов, поставке подвод и приему на постой представителей власти. С городских жителей взимались оброки и сборы (с лавок, кузниц, мастерских, мельниц и т.д.).

Во время царствования Алексея Михайловича, в 1655 г., был создан специальный орган – счетная палата, в компетенцию которой входил контроль за фискальной деятельностью приказов, исполнением доходной части российского бюджета.

В связи с постоянными войнами, которая вела Россия в XVII в., налоговое бремя было огромным. Введение новых прямых и косвенных налогов, а также повышение в 1646 г. в 4 раза акциза на соль привело к серьезным народным волнениям и соляным бунтам.

Эпоха реформ Петра I (1672 – 1725) характеризовалась постоянной нехваткой финансовых ресурсов на ведение войн и строительство новых городов и крепостей. К уже традиционным налогам добавлялись все новые и новые, вплоть до знаменитого налога на бороды. Были введены гербовый сбор,

подушный сбор с извозчиков, налоги с постоянных дворов и т.д. Даже с церковных верований взимался соответствующий налог. При Петре I расцвела откупная система исполнения податных обязательств, например доходы от рыбного промысла были отданы на откуп А.Д. Меншикову.

В период правления Екатерины II (1729 – 1796) были созданы специальные государственные органы: экспедиция государственных доходов, экспедиция ревизий, экспедиция взыскания недоимок. Для купечества была введена гильдейская подать – процентный сбор с объявленного капитала, размер которого записывался «по совести каждого».

Основной чертой налоговой системы XVII в. можно назвать большое значение косвенных налогов по сравнению с прямыми налогами (до 42 % государственных доходов).

Вплоть до середины XVIII в. в русском языке для обозначения государственных сборов использовалось слово «подать». Впервые в отечественной экономической литературе термин «налог» употребил в 1765 г. русский историк А.Я. Поленов в своей работе «О крепостном состоянии крестьян в России».

Начало XIX в. характеризуется развитием российской финансовой науки. Так, в 1810 г. Государственным советом России была утверждена программа финансовых преобразований. Создателем «плана финансов» выступил выдающийся русский экономист и государственный деятель М.М. Сперанский. Многие принципы налогообложения и идеи организации государственных доходов и расходов по этой программе актуальны и по сей день.

В середине XIX века законодательно были оформлены земские повинности и земские сборы. Земские повинности устанавливались либо государством, либо губернскими и уездными земствами. Земские повинности взимались независимо от уровня зажиточности плательщика и использовались на содержание школ, больниц, охранных структур и т.д.

Во второй половине XIX века большое значение приобрели прямые налоги. Основным налогом выступала подушная подать, которая с 1883 года была заменена налогом с городских строений.

Вторым по значению налогом выступал оброк – плата казенных крестьян за пользование землей. Особую роль начали играть социальные налоги: сборы за проезд по шоссейным дорогам, налог на доходы с ценных бумаг, квартирный налог, паспортный сбор, сбор за перевозку грузов по железной дороге и т.д.

В дореволюционной России основными были следующие налоги: акцизы на соль, керосин, спички, табак, сахар; таможенные пошлины; алкогольные акцизы и т.д.

Становление российской налоговой системы продолжалось до революционных событий 1917 г.

Система налогообложения в России в первые годы после Октябрьской революции. Первые советские налоги не имели большого фискального значения и носили ярко выраженный характер классовой борьбы. В период с октября 1917 г. по ноябрь 1918 г. в России была введена контрибуция на

имущие слои населения, главным образом, на купцов и спекулянтов, проводилась конфискация объектов недвижимости и имущества дворян, устанавливались различные сборы с предприятий и граждан. С ноября 1918 г. по март 1921 г. в рамках экономической политики «военного коммунизма» была введена продовольственная разверстка, согласно которой крестьяне были обязаны все излишки продовольствия сдавать государству безвозмездно или за очень низкую плату (в обмен на товары). С 1921 г. Россия перешла к НЭПу, и продразверстка была заменена продовольственным налогом, был введен налог на предприятия и строения, налог на торговлю.

К концу 1920-х годов в СССР сложилась сложная и громоздкая система бюджетных взаимоотношений. Действовало 86 налогов и платежей.

Налоги в условиях централизованного планирования и управления экономикой. В 1930 – 1932 годах в СССР была проведена кардинальная налоговая реформа, в результате которой полностью упраздняясь система акцизов, а все налоговые платежи предприятий (около 60) были преобразованы в два основных платежа – налог с оборота и отчисления от прибыли. Были объединены некоторые виды налогов с населения, а значительная их часть отменена совсем. Вся прибыль предприятия, за исключением нормативных отчислений на формирование фондов, изымалась в доход государства. Таким образом, доход государства формировался не за счет налогов, а за счет прямых изъятий валового национального продукта, производимого на основе государственной монополии.

В 1942 г. Указом Президиума Верховного Совета СССР «О местных налогах и сборах» были установлены: 1) налог со строений; 2) земельная рента; 3) сбор с владельцев транспортных средств; 4) сбор с владельцев скота; 5) разовый сбор на колхозных рынках.

К началу реформ 1980-х годов более 90% государственного бюджета СССР формировалось за счет поступлений от народного хозяйства. Налоги с населения составляли 7 – 8% всех поступлений бюджета.

14 июля 1990 года был принят Закон СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций», явившийся первым унифицированным нормативным актом, регулирующим налоговые правоотношения в стране.

Развитие налогообложения в современной России. Августовские события 1991 г. ускорили процесс распада СССР и становление Российского государства. В течение короткого времени была осуществлена широкомасштабная комплексная реформа, подготовлены и приняты основополагающие налоговые законы: «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», «О налоге на прибыль предприятий и организаций», «О налоге на добавленную стоимость», «О подоходном налоге с физических лиц», «О государственной налоговой службе РСФСР», который затем был переименован в Закон РФ «О налоговых органах Российской Федерации». Однако быстро меняющееся правовое пространство, отсутствие опыта построения налоговых систем, приспособленных к функционированию в условиях рыночной экономики, явились причиной того, что вновь созданной российской налоговой системе были присущи серьезные недостатки. Тем не менее в первые годы сво-

его существования российская налоговая система в целом неплохо выполняла свою роль, обеспечивая в условиях высокой инфляции и глубоких изменений в экономике поступление в бюджеты всех уровней необходимых финансовых ресурсов. По мере дальнейшего углубления рыночных преобразований всё явно ощущалось несоответствие налогообложения бизнеса происходящим в обществе изменениям. Количество и частота поправок, которые вносились в законы о налогах, привели к тому, что до последнего времени налоговая система характеризовалась не иначе, как нестабильная и непредсказуемая. В конечном итоге, она стала препятствовать экономическому росту и укреплению государственности. Всё это потребовало неотложного проведения налоговой реформы.

Важным шагом явилось вступление в действие с января 1999 г. **первой (общей) части Налогового кодекса**, четко определившей права и обязанности участников налоговых правоотношений и установившей закрытые перечни федеральных, региональных и местных налогов. Более серьёзные изменения в налоговую систему и экономическую жизнь вошли с введением в 2001 году в действие второй части Кодекса, в которой на первом этапе были охвачены пять важнейших налогов – налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций и единый социальный налог. Отметим, что с 2010 года единый социальный налог отменен, вместо единого социального налога (как экономический аналог) введены страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования.

В настоящее время **вторая часть Налогового кодекса** дополнена Главой **25.1**. «Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов», Главой **26** «Налог на добычу полезных ископаемых», Разделом VIII.1. «Специальные налоговые режимы», Главой **28**. «Транспортный налог», Главой **29**. «Налог на игорный бизнес» и Главой **30**. «Налог на имущество организаций», Разделом X. «Местные налоги». Данный процесс дополнений и изменений продолжается по сей день.

Основополагающим документов в сфере регулирования налогов и сборов является Налоговый кодекс; экспортные и импортные пошлины и связанные с ВЭД налоги регламентируются Таможенным кодексом; отдельным блоком в законодательстве регулируется порядок исчисления и уплаты платы за негативное воздействие на окружающую среду; с 1 января 2010 г. вступил в силу Федеральный закон от 24.07.2009 N **212-ФЗ** «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования»; отдельным законом регулируются правоотношения, связанные с исчислением и уплатой (перечислением) страховых взносов на обязательное социальное

страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

1. Экономическое содержание налога и способы его уплаты

Государственная власть любого государства, в том числе России, на протяжении всей истории своего существования нуждалась, нуждается и будет нуждаться в дешевых средствах, необходимых для выполнения присущих ей функций перед обществом. Одним из таких дешевых средств являются налоги.

Налоги, являясь экономической категорией, имеют глубоко исторический характер. Они менялись вместе с развитием государства.

Налоги выступают источником формирования доходов бюджета государства, поэтому они неразрывно связаны с функционированием самого государства. Посредством налогов государство изымает и присваивает себе часть произведенного национального дохода, и поэтому налоги и налоговая система напрямую зависят от уровня развития государственного механизма.

Экономическая сущность налогов была впервые исследована в работах английского экономиста Д. Рикардо

Определенный вклад в определение сущности налогов внесли ученые-экономисты России А. Тривус, Н. Тургенев, А. Соколов.

Понятие «налог»

Налоги - это обязательные платежи, взимаемые государством (центральными и местными органами власти) с физических и юридических лиц в государственные и местные бюджеты. Являются одной из форм финансовых отношений, обеспечивающих распределение и перераспределение национального дохода в соответствии с экономическими и социальными задачами. Налоги делятся на прямые, которыми облагаются доходы и имущество (подходный налог, налог на добавленную стоимость и т. д.), и косвенные налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавки к цене или тарифу (акциз).

Налоговым кодексом РФ определено, что **налог** - обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в их интересах государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий)

Отметим, что налоги и сборы в пользу государства собирают не только налоговые органы, но и таможенные органы, уполномоченные внебюджетные фонды, а также Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору (плата за негативное воздействие на окружающую среду).

Т.о., налог – философская и историческая категория, отражающая все изменения реальной действительности, изменяющаяся в разные, применяемые в отдельные исторические периоды времени формы и не теряющая своего сущностного содержания экономическая категория, опосредующая процесс перераспределения стоимости преимущественно в денежной форме.

1.1. Принципы налогообложения

наиболее характерные:

- однократность обложения объектов налоговыми платежами;
- всеобщность охвата налогообложением или обязательность уплаты налога;
- безвозмездность отчисления (изъятия) части дохода у субъекта налога в бюджет соответствующего территориального образования;
- установление минимума, свободного от обложения налогом;
- возвратность налога субъекту налога;
- территориальность налогообложения;
- умеренность распределения налогов;
- равномерность распределения налогов;
- справедливость налогообложения;
- социальная справедливость налогообложения;
- пропорциональность взимания налога;
- прогрессивность взимания налога;
- дифференцированность взимания налога;
- регрессивность взимания налога;

- самообложение налогом;
- резиденство или территориальность проживания субъекта налога;
- сбалансированность финансовых интересов государства и налогоплательщика;
- минимизация поступления налоговых средств в бюджет для покрытия расходов.

Принцип однократности налогообложения означает, что один и тот же объект налогообложения может облагаться налогом (сбором) только одного вида и только один раз за установленный законом налоговый период. В практике налогового законодательства, в том числе России, данный принцип не соблюдается. В частности, налог на добавленную стоимость и налог с продаж, являясь косвенными видами налогов, дублируют друг друга, и оба налога взимаются с одного и того же объекта налогообложения.

Принцип всеобщности охвата налогами или обязательности участия каждой организации и каждого гражданина государства, являющихся субъектами налога, в поддержании государства частью своих доходов означает, что каждый субъект налога обязан безвозмездно передавать государству часть своих доходов в соответствии с законодательными нормами.

Принцип безвозмездности отчисления (изъятия) части дохода субъектом налога в бюджет соответствующего территориального образования означает, что налогоплательщик передает часть личного дохода государству безвозмездно и из этой части никакая часть не возвращается субъекту налога и никакие льготы ему не предоставляются взамен уплаты налога.

Принцип возвратности или обеспеченности государством определенной части населения определенным набором «неделимых благ» (в виде пенсий, пособий, стипендий и т.д.) за счет налогов, поступающих в соответствующий бюджет территориальных образований, означает, что налоги должны быть использованы во благо общества и государства, в их интересах, но никоим образом не в ущерб обществу и экономическому развитию государства.

Принцип территориальности налогообложения субъектов налога как юридических и физических лиц означает, что налогом облагаются только те доходы (объекты налогообложения) налогоплательщиков, которые связаны с деятельностью на территории данного государства, а доходы, полученные ими за пределами территории данного государства, налогами не облагаются. Однако данный принцип не соблюдается ни одним из государств.

Принцип справедливости налогообложения субъектов налога означает, что каждый налогоплательщик должен платить с дохода только законно установленную часть своего дохода. Принцип справедливости не носит дискриминационного характера по отношению к субъекту налога. Принцип справедливости требует недопустимости установления дифференцированности ставок для отдельных субъектов налога, предоставления льгот отдельным налогоплательщикам или группам в зависимости от форм собственности, гражданства или место происхождения капитала или предоставления аналогичных льгот отдельным территориальным образованиям.

Принцип социальной справедливости налогообложения по отношению к субъектам налога означает, что организации и граждане с большими доходами должны нести большее налоговое бремя, чем организации и граждане с малыми доходами, в том числе с учетом налоговых льгот, что будет способствовать улучшению общего благосостояния наименее обеспеченной части населения государства.

Идея справедливости налогообложения ставит проблему необходимости минимума дохода, свободного от обложения налогом. Таким минимумом обложения налогом может выступать критерий среднего прожиточного (месячного, годового) минимума члена семьи или семьи в целом. Хотя данный принцип противоречит принципу всеобщности обложения, но он отвечает в полной мере принципу социальной справедливости, что обеспечивает гражданину человеческое существование в обществе.

Принцип пропорциональности взимания налогов с субъекта налога означает, что с каждого налогоплательщика взимается единый процент налога с предмета обложения (дохода), т.е. взимание налога производится в равных долях от дохода. Например, годовой доход субъектов налога составляет: первого – 50 тыс. руб., второго – 300 тыс., третьего – 2 млн., но со всех налогоплательщиков взимается по 13% подоходного налога. Данный принцип находится в противоречии с принципом социальной справедливости.

Принцип прогрессивности взимания налогов с субъектов налога означает, что с ростом доходов налогоплательщиков растет и процент изъятия, образуя шкалу ставок с прямой или сложной прогрессией. Простая прогрессия предполагает рост налоговой ставки по отношению ко всему объекту обложения (доход), а сложная – деление объекта обложения на части, из которых каждая последующая часть облагается повышенной ставкой. Принцип прогрессивности находится в противоречии с принципом пропорциональности, но не противоречит принципу социальной справедливости.

Принцип дифференцированности взимания налогов с субъектов налога предусматривает установление дифференцированных ставок налогов и налоговых льгот в зависимости от форм собственности, гражданства и места происхождения капитала, носит дискриминационный характер и находится в противоречии с принципом пропорциональности взимания налогов.

Принцип регрессивности взимания налогов с субъектов налога означает, что процент изъятия налога сокращается по мере увеличения дохода. Принцип находится в противоречии с принципом справедливости взимания налогов и другими принципами.

Принцип самообложения заключается в том, что субъект налога самостоятельно подсчитывает сумму налога с учетом всех вычетов налоговых окладов (льгот), разрешенных законодательством, заполняет декларацию (баланс) и представляет ее в налоговый орган, самостоятельно уплачивает оценочную сумму налога, а налоговый орган контролирует правильность уплаты.

Принцип соразмерности взимания налога с дохода субъекта налога означает, что налог с дохода налогоплательщика не должен взиматься, если

его доход не превышает прожиточного (семейного) минимума. Принцип находится в согласии с принципом социальной справедливости.

Принцип резидентства, или территориальности проживания субъекта налога, предусматривает деление всех налогоплательщиков на резидентов и нерезидентов (резидент – физическое лицо, проживающее более 6 месяцев на территории государства), т.е. в системе налогообложения действует принцип проживания или нахождения субъекта налога на территории данного государства. Резиденты подлежат налогообложению по всем источникам доходов, полученных в своей стране и за рубежом, а нерезиденты – платят налоги с источников доходов, полученных на территории только данной страны.

Принцип необходимого минимума поступлений средств от субъектов налога в бюджет соответствующего территориального образования для покрытия расходов заключается в том, что сумма собираемости по всем видам налогов в бюджеты соответствующих территориальных образований должна удовлетворять требованию выполнения данным территориальным образованием своих задач (функций) за счет поступления налоговых средств в бюджет, т.е. обеспечивать все необходимые расходы, связанные с обеспечением общества и выполнением планов развития экономики, за счет налоговых поступлений.

Данный принцип является основным для установления определенного количества видов налогов и их налоговых ставок в государстве, для определения объектов налогообложения и субъектов налога.

1.2. Элементы налога и налоговая система

Налоговая система – это совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке.

Налог считается установленным лишь в том случае, когда определен субъект налога (налогоплательщик) и элементы налога (согласно ст. 17 НК РФ).

Элементы налога отражают его социально – экономическую сущность, которая определяет условия налогообложения, организацию, порядок исчисления и изъятия налога. **Основными элементами налога** являются:

- субъект налогообложения (налогоплательщик);
- объект (предмет) налогообложения;
- налоговая база;
- источник налога;
- налоговая ставка;
- единица обложения (налога);
- налоговый оклад;
- сумма налога;
- налоговая льгота;
- налоговый период;
- сроки уплаты налога.

Субъект налогообложения (*налогоплательщик и плательщик сборов*) – лицо, на которое возложена юридическая обязанность уплатить налог за счет собственных средств. Согласно **ст. 19** НК РФ налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которые возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Объект (предмет) налогообложения – это имущество, прибыль, доход, стоимость работ или услуг, с которых в соответствии с законом с субъекта налога взимается налог (сбор, госпошлина).

Налоговая база – стоимостная, физическая или иная характеристика объекта (предмета) налогообложения.

Источник налога – доход субъекта налога, из которого вносится оклад налога (взимается налог).

Налоговая ставка – размер налога или величина налогового исчисления на единицу измерения налоговой базы.

Налоговый оклад – сумма налога, исчисляемая на весь объект налога за определенный период времени, подлежащая внесению в соответствующий бюджет.

Единица (масштаб) налога – единица измерения объекта (предмета) налога, принятая за основу для начисления оклада налога и выраженная в рублях, тоннах, килограммах, квадратных метрах и других единицах измерения.

Сумма налога – сумма налога, уплачиваемая субъектом налога с объекта (предмета) обложения.

Налоговая льгота – снижение размера налогообложения или предоставление субъекту налога преимущества по отношению к другому плательщику налога.

Налоговый период – календарный год или иной период времени, по окончании которого исчисляется налоговая база и сумма налога, подлежащая уплате в соответствующий бюджет.

Сроки уплаты налога – это дата или период, в течение которого налогоплательщик обязан фактически внести налог в бюджет (срочные и периодически-календарные).

1.3. Учет и регистрация налогоплательщиков

В целях проведения налогового контроля *организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговых органах* соответственно по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств и по иным основаниям, предусмотренным Налоговым Кодексом.

Место нахождения юридического лица определяется местом его государственной регистрации.

Место жительства физического лица - адрес, по которому физическое лицо зарегистрировано по месту жительства в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) присваивается налоговым органом по месту жительства физического лица при постановке на учет физического лица или учете сведений о физическом лице.

Постановка на учет физических лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, в налоговом органе по месту их жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП).

Министерство финансов Российской Федерации вправе определять *особенности постановки на учет крупнейших налогоплательщиков.*

Согласно Приказа ФНС РФ от 16.05.2007 № ММ-3-06/308@ "О внесении изменений в приказ МНС России от 16.04.2004 № САЭ-3-30/290@" в целях отнесения налогоплательщика к категории крупнейших применяются следующие критерии:

- показатели финансово-экономической деятельности за отчетный год из бухгалтерской и налоговой отчетности организации;
- взаимозависимость между организациями.

Особенности учета налогоплательщиков при выполнении соглашений о разделе продукции определяются главой 26.4 Налоговым Кодексом.

Постановка на учет плательщиков платы за негативное воздействие на окружающую среду.

Плательщики платы за негативное воздействие на окружающую среду ставятся на учет в соответствии с Приказами Ростехнадзора от 02.08.2005 № 545 "Об утверждении порядка постановки на учет плательщиков платы за негативное воздействие на окружающую среду в территориальных органах Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору" и от 24.11.2005 № 867 "О ведении территориальными органами Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору государственного учета объектов, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду" по каждому объекту, оказывающему негативное воздействие на окружающую среду: стационарному и/или передвижному (транспортные средства и др., работающие на бензине, дизельном топливе, керосине, сжиженном (сжатом) нефтяном или природном газе).

Налоговый орган, обязан выдать им свидетельство о постановке на учет в налоговом органе.

Каждый налогоплательщик указывает свой идентификационный номер в подаваемых в налоговый орган декларации, отчете, заявлении или ином документе, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством.

Структура идентификационного номера налогоплательщика (ИНН) представляет собой:

- для организации - десятизначный цифровой код:

N	N	N	N	X	X	X	X	X	C
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

- для физического лица - двенадцатизначный цифровой код:

N	N	N	N	X	X	X	X	X	X	C	C
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) формируется как цифровой код, состоящий из последовательности цифр код налогового органа, который присвоил идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) (NNNN);

собственно порядковый номер записи о лице в территориальном разделе

для организаций - 5 знаков (XXXXXX);

для физических лиц - 6 знаков (XXXXXXX);

контрольное число, рассчитанное по специальному алгоритму:

для организаций - 1 знак (С);

для физических лиц - 2 знака (СС).

В дополнение к идентификационному номеру налогоплательщика (ИНН) в связи с постановкой на учет в разных налоговых органах по основаниям, предусмотренным Налоговым кодексом Российской Федерации (далее - Кодекс), для организаций применяется код причины постановки на учет (КПП)

- причина постановки на учет (РР);

- порядковый номер постановки на учет в территориальном налоговом органе по соответствующей причине (XXX).

Структура кода причины постановки на учет представляет собой девятизначный цифровой код:

N	N	N	N	P	P	X	X	X
---	---	---	---	---	---	---	---	---

При постановке на учет в налоговом органе российской организации символы РР могут принимать значение от 01 до 50 (01 - по месту ее нахождения).

При постановке на учет в налоговом органе иностранной организации символы РР могут принимать значение от 51 до 99.

Налогоплательщики (плательщики сборов) подлежат регистрации и во внебюджетных фондах (Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонд обязательного медицинского страхования).

1.4. Классификация налогов



Существует несколько классификаций налогов. Рассмотрим некоторые из них.

1. По способу взимания различают:

1) **прямые налоги.** Взимаются непосредственно с имущества или доходов налогоплательщика. Окончательным плательщиком прямых налогов выступает владелец имущества (дохода). Эти налоги подразделяются на реальные прямые налоги, которые уплачивают с учетом не действительного, а предполагаемого среднего дохода налогоплательщика, и личные прямые налоги, которые уплачивают с реально полученного дохода с учетом фактической платежеспособности налогоплательщика;

2) **косвенные налоги.** Включается в цену товаров и услуг. Окончательным плательщиком косвенных налогов является потребитель товара. В зависимости от объектов взимания косвенные налоги подразделяются на косвенные индивидуальные, которыми облагаются строго определенные группы товаров; косвенные универсальные, которыми облагаются большинство товаров и услуг; фискальные монополии, которыми облагаются все товары, производство и реализация которых сосредоточены в государственных структурах; таможенные пошлины, которыми облагаются товары и услуги при совершении экспортно-импортных операций.

2. В зависимости от органа, который устанавливает и имеет право изменять и конкретизировать налоги, последние подразделяются на:

1) **федеральные** (общегосударственные) налоги, элементы которых определяются законодательством страны и являются едиными на всей ее территории. Их устанавливает и вводит в действие высший представительный орган, но зачисляться эти налоги могут в бюджеты различных уровней.

2) **региональные** налоги, отличительной чертой которых является то, что элементы налога устанавливаются в соответствии с законодательством страны законодательными органами ее субъектов;

3) **местные** налоги, которые вводятся в соответствии с законодательством страны местными органами власти. Они вступают в действие только решением, принятым на местном уровне, и поступают только в местные бюджеты.

В Российской Федерации к **федеральным налогам** (согласно классификации НК РФ) относятся:

- налог на добавленную стоимость (НДС);
- акцизы;
- налог на доходы физических лиц (НДФЛ);
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- государственная пошлина.

К **региональным налогам** относятся:

- налог на имущество организаций;
- налог на игорный бизнес;
- транспортный налог.

К **местным** относятся следующие налоги:

- налог на имущество физических лиц;
- земельный налог.

3. По уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж, различают **закрепленные** налоги, которые непосредственно и целиком поступают в тот или иной бюджет или внебюджетный фонд, и **регулирующие** налоги – разноуровневые, т.е. налоговые платежи поступают одновременно в различные бюджеты в пропорции, принятой согласно бюджетному законодательству.

4. В зависимости от субъекта-налогоплательщика выделяют следующие виды налогов:

- налоги, взимаемые с физических лиц;
- налоги, взимаемые с предприятий и организаций;
- смежные налоги, которые уплачивают и физические, и юридические лица.

5. По порядку ведения налоговые платежи делятся на:

- обязательные налоги - взимаются на всей территории страны независимо от бюджета, в который они поступают;
- факультативные налоги - предусмотрены основами налоговой системы, но их введение и взимание находятся в компетенции органов местного самоуправления.

6. По срокам уплаты налоговые платежи делятся на срочные налоги, которые уплачиваются к сроку, определенному нормативными актами, периодически-календарные налоги, которые подразделяются на декадные, ежемесячные, ежеквартальные, полугодовые, годовые.

7. По характеру отражения в бухгалтерском учете различают налоги, включаемые в себестоимость (земельный налог; налоги, начисляемые на ФОТ (фонд оплаты труда) работников); уменьшающие финансовый результат до уплаты налога на прибыль (налог на имущество, налог на рекламу); уплачиваемые за счет налогооблагаемой прибыли (налог на прибыль); уплачиваемые за счет чистой прибыли (сбор за право торговли); включаемые в цену продукции (акцизы, НДС, таможенные пошлины); удерживаемые из доходов работника (налог на доходы физических лиц).

8. В зависимости от направлений использования налоговой системы различают:

1) общие налоги – это обезличенные налоги, которые поступают в бюджет и используются государством для финансирования различных государственных мероприятий;

2) целевые налоги – это налоги, которые взимаются для финансирования конкретных мероприятий (земельный налог, взносы во внебюджетные фонды, транспортный налог, плата за негативное воздействие на окружающую среду).

1.5. Функции налогов

Налоги используются всеми рыночными государствами как метод прямого влияния на бюджетные отношения и опосредованного (через систему льгот и санкций) воздействия на производителей товаров, работ и услуг.

Через налоги достигается относительное равновесие между общественными потребностями и ресурсами, необходимыми для их удовлетворения, а также обеспечивается рациональное использование природных богатств, в частности путем введения штрафов и иных ограничений на распространение вредных производств. Посредством налогов государство решает экономические, социальные, и многие другие общественные проблемы

С этих позиций налогообложение выполняет четыре важнейшие функции, каждая из которых реализует практическое назначение налогов.

Фискальная функция – основная. Она формирует доходы, аккумулируя в бюджете и внебюджетных фондах средства для реализации государственных программ. Эти средства расходуются на социальные услуги, хозяйственные нужды, поддержку внешней политики и безопасности, административно-управленческие расходы и платежи по государственному долгу.

Социальная функция осуществляется через неравное налогообложение разных сумм доходов. С помощью данной функции перераспределяются доходы между различными категориями населения.

Примерами реализации распределительной (социальной) функции являются прогрессивная шкала налогообложения прибыли и личных доходов, налоговые скидки, акцизы на предметы роскоши.

Регулирующая функция посредством налоговых механизмов выполняет те или иные задачи налоговой политики государства. Данная функция предполагает влияние налогов на инвестиционный процесс, спад или рост производства, а также его структуру.

Суть регулирующей функции в том, что налогами облагаются ресурсы, направляемые на потребление, и освобождаются от налогообложения ресурсы, направляемые на накопление производственных фондов. Поэтому для этой функции выделяют три составляющие: *стимулирующая* подфункция, проявляющаяся через систему льгот и освобождений, например для сельскохозяйственных производителей; *дестимулирующая* подфункция, которая через повышение ставок налогов позволяет ограничить развитие игорного бизнеса, повысить таможенные пошлины, приостановить вывоз капитала из страны и т.д., и *воспроизводственная* подфункция, аккумулирующая средства на восстановление используемых ресурсов.

Контрольная функция позволяет государству отслеживать своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах. Через эту функцию определяется необходимость реформирования налоговой системы и бюджетной политики.

1.6. Налоговое регулирование экономики

Формирование налоговой политики государства во многом определяется **моделями налогового регулирования**, положенными в основу этих процессов. Концептуальные модели налоговых систем менялись в зависимо-

сти от экономической политики государства. Развитие различных налоговых теорий происходило параллельно с развитием различных направлений экономической мысли и теории.

Долгое время господствующим было только **классическое** представление о роли налогов в экономике.

Налоги выступали и выступают основным источником доходов бюджетов государства. Дискуссионным всегда является вопрос о справедливости взимания (равномерного или прогрессивного) налогов и части изъятия, обусловленного фискальной потребностью. Но с развитием экономических отношений в обществе, действий объективных циклических процессов возникла потребность в корректировке классического учения. Появились новые налоговые теории. В настоящее время можно выделить **два основных направления** экономической мысли — кейнсианское и неоклассическое.

Кейнсианская теория доказывает необходимость создания «эффективного спроса» как условия для обеспечения реализации произведенной продукции посредством воздействия различных методов государственного регулирования. Немалую роль в обеспечении притока инвестиций должно сыграть государство.

Дж. М. Кейнс считал, что прогрессия в налогообложении стимулирует принятие риска производителем относительно собственного капитала. Одним из важных условий его теории является зависимость экономического роста от достаточных денежных сбережений в условиях полной занятости. Если этого нет, то большие сбережения мешают экономическому росту, т.к. представляют собой пассивный источник доходов, не вкладываются в производство, поэтому излишние сбережения надо изымать с помощью налогов.

Эффективность кейнсианства не может быть явно реализована при условии наличия следующих обстоятельств:

- 1) в условиях хронической инфляции
- 2) произошло усиление позиций внешней торговли и сотрудничества государств и, соответственно, степень зависимости их от внешних рынков. Стимулирование же спроса государством часто оказывает обратное действие, т.е. положительно влияет на иностранные инвестиции.

Этим и объясняется тот факт, что на смену кейнсианской теории «эффективного спроса» пришла неоклассическая теория «эффективного предложения».

Основной тезис **неоклассической теории** — преимущества свободной конкуренции и возможности решения всех народно-хозяйственных проблем при помощи рыночного механизма.

Основное отличие этих теорий заключается в различных подходах к методам государственного регулирования.

Дж. Милль, основатель неоклассической теории государственного регулирования, отводил государству лишь косвенную роль в регулировании экономических процессов, считая государство дестабилизирующим фактором с безграничным ростом его расходов. Отдавая предпочтение лишь кредитно-денежной политике Центрального банка, не учитывая бюджетной и налого-

вой политики, неоклассики полагают, что таким способом будет создан эффективный механизм перераспределения дохода, обеспечивающий полную занятость и устойчивый рост национального богатства.

В неоклассической теории в свою очередь широкое развитие получили два направления: *теория экономики предложения и монетаризм*. **Теория экономики предложения** предусматривает обязательное сокращение государственных расходов, снижение налогов и предоставление налоговых льгот корпорациям, т.к. высокие налоги сдерживают предпринимательскую инициативу и тормозят политику инвестирования, обновления и расширения производства. Рост налоговых ставок лишь до определенного предела поддерживает рост налоговых поступлений, затем этот рост замедляется. Далее происходит либо такое же плавное снижение доходов бюджета, либо их резкое падение. Таким образом, когда налоговая ставка достигает определенного уровня, снижаются предпринимательская активность и инициатива, сокращаются стимулы к расширению производства, уменьшаются доходы, предъявляемые к налогообложению, вследствие чего начинает активно развиваться **теневой сектор** экономики. По теории А. Лаффера, развитие теневой экономики имеет обратную связь с налоговой системой, т.е. повышение налогов увеличивает размеры теневой экономики. Эта теория также хорошо объясняет причины **утечки капиталов в оффшорные зоны** и увеличивающиеся из года в год масштабы оффшорного бизнеса. В связи с этим возникает вопрос пороговой ставки, за пределами которой и начинается спад.

Для оценки оптимальности уровня налогообложения используется критерий эластичности налоговой системы. Согласно ему ставки налогов должны быть столь высокими, чтобы предотвратить инфляцию, но в то же время столь низкими, чтобы стимулировать вложения капитала и обеспечивать развитие производства, т.е. чтобы налоги были не тяжким бременем для налогоплательщиков, а одним из стимулов развития экономики.

Средства регулирования подразделяются на административные и экономические. К **экономическим** инструментам относятся прямое и косвенное государственное финансирование отечественных производителей и предпринимателей, средства налогового регулирования, а также налоговые льготы и преференции. Главными экономическими инструментами налогового регулирования можно считать некоторые виды налогов и сборов (например, налог на прибыль, НДС, таможенные пошлины, акцизы).

Одним из направлений налогового регулирования является внешнеэкономическая деятельность государства. В этом направлении налоги реализуют следующие функции.

Фискальная функция выражается в том, что значительную часть доходов российского бюджета составляют таможенные пошлины и налоги с импорта.

Социальная функция состоит во влиянии уровня налогообложения импортных товаров на объемы и качество снабжения населения, занятость, уровень цен на потребительские товары, продовольствие.

Регулирующая роль налогообложения экспорта и импорта заключается в воздействии на степень насыщенности внутреннего рынка и конкурентоспособность.

Государственное налоговое регулирование внутри страны осуществляется в соответствии с выбранной моделью, характеризующей степень участия государства в процессах регулирования.

1.7. Способы уплаты налога

Существуют три основных **способа уплаты налога**:

- 1) по декларации;
- 2) у источника дохода;
- 3) кадастровый.

При уплате налога по декларации налогоплательщик обязан представлять в установленный срок в налоговый орган официальное заявление о своих налоговых обязательствах.

При уплате налога у источника выплаты налогоплательщик получает часть дохода за вычетом налога, рассчитанного и удержанного органом, производящим выплату. Для налогоплательщика этот способ уплаты налога представляется как автоматическое удержание, предшествующее получению дохода.

При кадастровом способе момент уплаты налога никак не связан с моментом получения дохода. Сам кадастр представляет собой реестр, который устанавливает перечень типичных объектов, классифицируемых по внешним признакам, и устанавливающих среднюю доходность объекта обложения. Для уплаты таких налогов устанавливаются фиксированные сроки их вноса.

Общий **порядок уплаты налогов** определен ст. 58 НК РФ. Производится разовая уплата всей суммы налога.

Налоговая декларация - письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

1.8. Оффшорные зоны в России и мире

Целью использования оффшорных компаний может быть как уклонение от налогообложения, так и, в общем-то, легальное функционирование действующего бизнеса, дающего определенные конкурентные преимущества, в том числе минимизация налогообложения. Четкой и единой грани между уклонением и оптимизацией налогообложения при использовании оффшорных компаний нет. Отметим, что использование оффшорных компаний оправдано и целесообразно, если бизнес ведется в разных странах, имеются территориальные разграничения функциональных и производственных обя-

занностей и т.д.

Оффшорная зона включает в себя целые независимые страны, отдельные административные районы и колониальные владения. Общим для ее членов является то, что с принадлежащих иностранцам (нерезидентам) компаний, зарегистрированных в их юрисдикциях, налогообложение осуществляется по более низким ставкам (налог на прибыль из внешних источников либо взимается по низкой ставке, либо не берется вообще; налог на имущество берется по очень низким ставкам; налоги с доходов физических лиц существенно ниже средних значений ставок по этим налогам в развитых странах и т.д.). Обычно оффшорные компании освобождены от части налогов, часть налогов взимается по низким (относительно ставок по подобным налогам в странах с развитой системой взимания налогов), но оффшорная компания обычно платит ежегодный (ежеквартальный, ежемесячный) сбор или пошлину.

Таким образом, большинство оффшорных центров «перетягивает» на себя часть выплат в бюджеты других стран, заинтересовав представителей бизнеса меньшими налоговыми выплатами. Действующий бизнес посредством соответствующих сделок переводит часть активов и доходов в оффшорные компании, снижая доходы и выводя активы из компаний, зарегистрированных в юрисдикциях с более высоким уровнем налогообложения.

Термин "**оффшор**" впервые появился в одной из газет на восточном побережье США в конце 50-х гг. Речь шла о финансовой организации, избежавшей правительственного контроля путем географической избирательности. Другими словами, компания переместила деятельность, которую правительство США желало контролировать и регулировать, на территорию с благоприятным налоговым климатом. Таким образом, термин "оффшор" - понятие не юридическое, а экономико-географическое.

В настоящее время большинство оффшорных территорий следует английской законодательной системе. Впервые вопрос о резидентности в английском суде был рассмотрен в XIX в. По решению английского суда компанию считают резидентной там, где она содержит зарегистрированный офис и откуда ею централизованно управляют ее директора, проживающие в этой же стране.

Большинство оффшорных центров функционирует на территориях находившихся ранее или пребывающих до сих пор в зависимости от Великобритании, которые утратили свое экономическое и военно-стратегическое значение. Не имея достаточных природных ресурсов, они пошли по пути привлечения зарубежных капиталов, ловко эксплуатируя нарастающую фискальную алчность крупных государств и довольствуясь при этом вроде бы малым. Местные секретарские, трастовые, юридические, бухгалтерские или иные фирмы или их служащие, как правило, выступают в качестве одного из директоров, секретаря или уполномоченного представителя оффшорной компании, получая за это весьма скромное вознаграждение. Но одно юридическое или физическое лицо обслуживает сразу же несколько компаний.

Большинство оффшорных центров вполне легально предлагает, также, услуги номинальных (подставных) директоров и акционеров, обеспечивающих анонимность истинных владельцев корпорации. Помимо этого, оффшорные компании пользуются конфиденциальным банковским обслуживанием, услугами средств связи и т. д. Так решается проблема занятости в оффшорной зоне.

Оффшорные трасты и фонды, находясь вне пределов действия любого зарубежного законодательства, являются надежными инструментами защиты материальных средств от исков нетерпеливых кредиторов, бывших супругов и нежелательных наследников.

Итак, классическая оффшорная компания это корпорация, принадлежащая нерезидентам той юрисдикции, в которой она зарегистрирована, извлекающая прибыль вне ее пределов, не платящая налог (платящая существенно низкие налоги) на получаемую и распределяемую прибыль. Обычно подобными компаниями управляют из-за рубежа реальные владельцы функционирующего бизнеса. Последнее обстоятельство предопределяет то, что такая компания не имеет в месте регистрации развернутого представительства - юридический адрес предоставляется местной фирмой, выступающей в роли корпоративного директора или секретаря.

Говоря о налогах, следует сказать, что налоги обычно не превышают 10% от дохода или же до 0,5% от стоимости уставного капитала (для инвестиционных, трастовых компаний). А в некоторых оффшорных зонах взимается лишь фиксированная пошлина без учета величины прибыли.

Условно говоря оффшорные компании (по видам деятельности) можно разделить по следующим позициям:

- банки, кредитные организации, платежные системы;
- страховые и перестраховочные компании;
- инвестиционные фонды;
- трасты;
- холдинги;
- пароходства (зарегистрированное судно в данном порте приписки);
- обычные оффшорные компании.

Оффшорные банки оперируют на оффшорных (безналоговых и строго конфиденциальных) основах.

Траст - это механизм, позволяющий одному лицу (учредителю или донору) передать другому лицу (доверительному собственнику или попечителю) пакет доверительной собственности для управления в интересах третьего лица (одного или нескольких), именуемого бенефициаром (выгодоприобретателем). В пакет могут входить наличные деньги, движимое и недвижимое имущество, в том числе находящееся в совместном владении, ценные бумаги, интеллектуальная собственность, страховые полисы (пенсионные и медицинские) и другие имущественные права.

Фонды - это одна из самых распространенных форм инвестиционных механизмов. Они могут быть «открытыми» (без ограничения срока действия и постоянной возможностью внесения вкладов по подписке и их погашения)

или «закрытыми» (с ограниченным сроком действия, где инвестиции имеют определенный срок действия), могут существовать в форме инвестиционных компаний, общих инвестиционных траст-фондов, товариществ с ограниченной ответственностью. В некоторых юрисдикциях они существуют в качестве чисто в форме договорных объединений, в которых инвесторы участвуют, владея акциями, долговыми обязательствами, партиями ценных бумаг или основными договорными правами.

Прежде всего, фонды дают инвесторам возможность объединять свои инвестиции под общим управлением. Выгода такого объединения обуславливается возможностью проведения экспертизы квалифицированными инвестиционными менеджерами и снижением степени риска. Всем известно и использование фонда в качестве инвестиционного института, реализующего ценные бумаги среди индивидуальных покупателей.

Оффшорные страховые компании создаются с целью снижения рисков деятельности, экономии на страховых выплатах и налогах. Для страхования риска своих филиалов многие крупные предприятия создают собственные страховые отделения. Большинство отделений открывают на Бермудских, Багамских, Каймановых островах, в Уругвае и на острове Гернси.

Международные компании обычно сами выступают как страхователи определенных рисков. Например, группа компаний, владеющих сотнями строений в различных странах, может страховать сама себя от пожара.

Использование **оффшорных парокходств** может полностью исключить прямое и косвенное налогообложение перевозок грузов по морю, налога на имущество (стоимость яхты или судна), а также снизить стоимость налоговых сборов при продаже и перерегистрации судна. Исторически налоговым раем в этом отношении являются Панама, Белиз, Либерия и Кипр.

Регистрация судов в оффшорных парокходствах часто практикуется владельцами дорогих яхт.

Обратимся к **холдингам**. С течением времени *холдинги* постепенно изменяли свои функции и предназначения. Сегодня спектр разрешенной деятельности холдинга достаточно широк.

Холдинговая компания может подписываться на паи акционерных компаний в стране регистрации и за границей, приобретать паи, распоряжаться ими, использовать их стоимостные изменения и продавать их.

Некоторые крупные финансово-промышленные группы в разных странах используют холдинг для скрытой монополизации рынка. Холдинг позволяет «скрыться» от антимонопольных комитетов.

Оффшорные банки, трасты, холдинги, страховые компании - все это для крупного бизнеса и для крупных финансово-промышленных групп. Средний бизнес может использовать *простую оффшорную компанию*, и такая оффшорная компания будет сотрудничать с обычной компанией, совер-

шая различные хозяйственные операции.

Деятельность мировых оффшоров некоторыми специалистами считается как «бегство» капитала из страны. Это негативно сказывается на развитии России, как впрочем и других стран, откуда «убегает» капитал.

Некоторые страны, в том числе и Россия, создают законы, пытаются применять какие-то меры, направленные на закрытие границ для «вывоза» капитала. Однако против законных способов государство ничего не сможет сделать.

По прогнозам некоторых специалистов, движение денег через оффшорные зоны будет обязательно расти.

Для компании и ее владельца деятельность через оффшорную зону будет всегда выгодной, она позволит сохранить заработанные деньги путем уменьшения налоговых платежей - бизнесу не важно, бюджету какой страны (юрисдикции) он будет платить, важно – в каком размере.

Отметим, что оффшорные (по своей экономической сути) зоны существуют не только на межстрановом уровне, но и на уровне регионов внутри страны, в том числе и в нашей стране. Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 июня 1994 года в России была образована **первая** оффшорная зона, названная зоной экономического благоприятствования **Ингушетия**.

Позднее были зарегистрированы зоны со льготным налогообложением в г. **Смоленск**, г. **Углич** (Ярославской области) и т.д. В подобных зонах местные власти снижали местные и территориальные налоги почти до нуля, взимая фиксированные сборы. Принцип действия компаний, зарегистрированных в подобных зонах, аналогичен действию через компании оффшорных зон, но только в рамках отдельных регионов России. Позднее законодательство нашей страны в налогообложении изменилось и подобные (к концу 90-х гг. XX века) зоны со льготным налогообложением были упразднены.

В г. Санкт-Петербурге 09.12.2000 Постановлением 16-5 на 16-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств-участников СНГ был принят Модельный закон **«О свободных экономических зонах»**. Данным законом предусматривалось создание и функционирование следующих типов зон:

- зона экспортного производства;
- свободная таможенная зона производственного типа;
- свободная таможенная зона торгового типа;
- инновационно - технологическая зона;
- сервисная зона;
- специальная экономическая зона.

Позднее был принят и действует по настоящее время Федеральный закон от 22.07.2005 № 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации". Данным законом определено, что на территории Российской Федерации могут создаваться особые экономические зоны следующих типов:

- 1) промышленно-производственные особые экономические зоны;

- 2) технико-внедренческие особые экономические зоны;
- 3) туристско-рекреационные особые экономические зоны;
- 4) портовые особые экономические зоны.

Есть ряд документов, регламентирующих деятельность отдельных особых экономических зон, например:

- Федеральный закон от 31.05.1999 № 104-ФЗ "Об особой экономической зоне в **Магаданской области**";
- Федеральный закон от 10.01.2006 № 16-ФЗ "Об особой экономической зоне в **Калининградской области** и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации";
- Закон г. Москвы от 05.07.2006 № 31 "Об установлении ставки налога на прибыль организаций для организаций - резидентов особой экономической зоны технико-внедренческого типа "**Зеленоград**" и т.д.

1.9. Оптимизация налогообложения и проблема уклонения от уплаты налогов и сборов

В современных рыночных условиях различным экономическим субъектам во всех странах мира приходится платить налоги. Причем налоги забирают достаточно существенную часть заработанных денег.

Налоговое законодательство предусматривает поиски путей снижения налоговых выплат посредством установленных законодательством льгот, различных ставок налогообложения, а также способы формирования доходов и расходов, наличие пробелов в законодательстве, нечеткость и расплывчатость формулировок.

На практике различают **три** основных пути сокращения налоговых платежей:

- уклонение от уплаты налогов – **нелегальный**: с использованием уголовно-наказуемых методов и схем;
- **полулегальный** путь сокращения налоговых платежей – использование противоречий и недоработок нормативных законодательных актов;
- **легальный** путь, основанный на соблюдении норм законодательства путем корректировки деятельности организации.

Именно действия по легальному пути называются минимизацией или оптимизацией налогов.

Рассмотрим все три пути снижения налоговой нагрузки более подробно.

Уклонение от уплаты налогов — **нелегальный путь** уменьшения своих налоговых обязательств по налоговым платежам, основанное на сознательном, уголовно наказуемом (ст. **198** УК РФ для физических лиц, ст. **199** для руководства и ответственных юридических лиц) использовании методов сокрытия доходов и имущества от налоговых органов, создания фиктивных расходов, а также намеренного (умышленного) искажения бухгалтерской и налоговой отчетности. Легальной возможности «уклониться от налогов» не существует. Любые целенаправленные действия субъекта,

нарушающие действующее законодательство, в результате которых бюджет так или иначе недополучает причитающиеся ему по закону суммы налогов, — ущербны и нелегальны и ведут к наступлению налоговой либо уголовной ответственности.

Умышленное неупоминание в налоговой декларации дохода является незаконным действием. Это — уклонение от налогов.

Ключевая особенность схем ухода от налогов, основанных на неучтенном наличном обороте, заключается в систематическом использовании фиктивных операций.

Речь идет о заключении фиктивного договора на выполнение работ или оказание услуг. Таким образом предприятие уходит от налогов с зарплаты и распределения прибыли и получает неучтенные наличные, которые обычно используются для выплат «черной» зарплаты работникам, для формирования личных доходов. Другой случай — «обезличивание», или обмен неофициально заработанных наличных денег на безналичные деньги, легально зачисляемые на счет соответствующей фирмы, что идентично понятию «отмывание денег». При этом заключается два контракта: один на приобретение специальной фирмой товара у оптовика, другой на поставку этого же товара розничному торговцу. Оба контракта являются фиктивными, т.к. товар на самом деле передается оптовиком непосредственно розничному торговцу.

Существует масса средств незаконно снизить налоговые выплаты или механизмы «отмывания», т.е. легализации денежных потоков. Однако стоит учитывать, что за подобные деяния предусмотрена и уголовная ответственность.

Статьей **173** УК РФ предусмотрена уголовная ответственность за лжепредпринимательство - «то есть создание коммерческой организации без намерения осуществлять предпринимательскую или банковскую деятельность, имеющее целью получение кредитов, освобождение от налогов, извлечение иной имущественной выгоды или прикрытие запрещенной деятельности, причинившее крупный ущерб гражданам, организациям или государству».

Статья **198** УК РФ предусмотрена уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица «путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений».

Ответственность за уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации предусмотрено статья **199** УК РФ «Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений». Аналогичная норма действует и в отношении нало-

говых агентов, ответственность которых предусмотрена статьей **199.1**. УК РФ «Неисполнение обязанностей налогового агента».

В УК РФ имеется статья **199.2**, в которой предусмотрена ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов, по которым понимается «сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам и (или) сборам, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, или индивидуальным предпринимателем».

Помимо незаконных схем снижения налоговых платежей существуют и так называемые «полулегальные» пути сокращения налоговых платежей.

Полулегальный путь сокращения налоговых платежей (в различной литературе в качестве данного явления может быть использован термин «Избежание налогов») – использование противоречий и недоработок нормативных законодательных актов

Налоговое планирование (оптимизация налогообложения) – легальный набор мер и выбор способа бухгалтерского и налогового учета, направленного на законное снижение налогового бремени предприятия.

Так, по некоторым оценкам, в России от 20 до 40% и более всех налоговых поступлений «теряется» из-за применения предпринимателями современных методов оптимизации налогов.

При соблюдении определенных условий, законодательство разрешает (а в некоторых случаях и обязывает) применять специальные режимы налогообложения, которые позволяют упростить учет и исчисление налогов, применение подобных режимов налогообложения может существенно сократить налогообложение на деятельность определенных видов бизнеса.

Общие условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога) указаны в гл. 26.1 НК РФ.

Возможность применения упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями предусмотрена в гл. **26.2** НК РФ.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности устанавливается гл. **26.3** НК РФ.

Еще одним из элементов организации «управления» налоговой нагрузкой является налоговое прогнозирование.

Налоговое прогнозирование - обоснованное, опирающееся на реальные расчеты предположение о приоритетах развития налоговой системы государства или формирования налоговой корзины хозяйствующего субъекта, потенциальных размерах налоговых доходов в перспективе, путях и сроках реализации поставленных целей. Налоговое прогнозирование - это неотъемлемая часть налогового процесса, база налогового планирования.

Построение налоговых прогнозов не получило в РФ достаточного распространения и развития и является составной частью стратегии бюджетного процесса, рассчитанного на 3 года, разрабатываемой в основном на федеральном уровне. При этом долгосрочное налоговое прогнозирование (на 5-10 лет) не осуществляется.

Базой для налогового прогнозирования являются: статистическая информация по основным макроэкономическим показателям (объем и динамика производства валового внутреннего продукта; темпы инфляции; объемы производства и продажи продукции (работ, услуг); размеры инвестиций в основной капитал по всем источникам финансирования, включая бюджетные; величина фонда оплаты труда; объемы и рост прибыли); прогнозы развития коммерческого, государственного и муниципального секторов экономики; наиболее крупные из намечаемых стабилизационных (антикризисных и т.п.) мер; приоритеты социально - экономической политики; предполагаемые доходы хозяйствующих субъектов, размер их имущества; объем доходов населения; данные об исполнении бюджетов разных уровней и др.

В процессе налогового прогнозирования используются различные методы, такие как *метод математического моделирования, индексный, нормативный, экспертных оценок, балансовый и др.*

Проведя анализ и рассмотрев некоторые аспекты оптимизации налогообложения, все таки следует обратить внимание, что подобные действия можно применять осторожно, проанализировав все риски и предвидя последствия, так как цена ошибки в данных вопросах может быть огромной.

2. Налоговая политика государства и управление налоговой системой

2.1. Понятие налоговой политики и налоговый механизм

Налоговая политика представляет собой комплекс мер в области налогового регулирования, направленных на установление оптимального уровня налогового бремени в зависимости от характера поставленных в данный момент макроэкономических задач.

Научный подход к выработке налоговой политики предполагает ее соответствие закономерностям общественного развития, постоянный учет выводов финансовой теории. Нарушение этого важнейшего требования приводит к большим потерям в народном хозяйстве.

На выбор конкретного варианта решения в области налоговой политики влияют следующие факторы:

- общая экономическая ситуация в стране, характеризующаяся темпами роста (падения) производства;
- уровень инфляции;
- кредитно-денежная политика государства;

- соответствие между сферой производства, находящейся под государственным контролем, и приватизированным сектором.

Налоговая политика должна отвечать требованиям обеспечения использования налоговых платежей для формирования доходной части бюджетов различных уровней и решения фискальных задач государства, а также использования налогового инструмента в качестве косвенного метода регулирования экономической деятельности. Налоговая политика должна быть справедливой, стимулирующей экономический рост страны.

Принято выделять *три типа налоговой политики государства*.

Первый тип - политика максимальных налогов. При этом повышение налогов тем не менее обычно не сопровождается ростом государственных доходов.

Второй тип - политика разумных налогов. Она способствует развитию предпринимательства, обеспечивая ему благоприятный налоговый климат.

Третий тип - налоговая политика, предусматривающая достаточно высокий уровень обложения, но при значительной социальной защите. При сильной экономике все указанные типы налоговой политики успешно сочетаются. Для России характерен первый тип налоговой политики в сочетании с третьим.

Налоговая стратегия преследует следующие **задачи**:

- **экономические** - обеспечение экономического роста, ослабление цикличности производства, ликвидация диспропорций в развитии, преодоление инфляционных процессов;

- **социальные** - перераспределение национального дохода в интересах определенных социальных групп путем стимулирования роста прибыли и недопущения падения доходов населения;

- **фискальные** - повышение доходов государства;

- **международные** - укрепление экономических связей с другими странами, преодоление неблагоприятных условий для платежного баланса.

Противоречия между тактическими действиями управленческих структур и общей стратегией налогообложения, приводят к разбалансированности бюджета, сбоям в хозяйственном механизме, - к экономическому кризису.

Налоговая политика осуществляется через **налоговый механизм**.

Государство придает своему налоговому механизму юридическую форму посредством налогового законодательства и регулирует его.

К основным элементам налогового механизма относятся структуры налоговой системы, межбюджетные налоговые отношения, объекты налогообложения, ставки налогов и налоговые льготы.

2.2. Права, полномочия и структура налоговых органов РФ

Налоговая система РФ представлена совокупностью налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке с плательщиков — юридических и физических лиц на территории страны. Все налоги, сборы, пошлины и другие платежи поступают в бюджетную систему России, т.е. формируют денежные доходы государства. Государству собираемые средства нужны для выполнения принятых на себя социальной, оборонной, правоохранительной и других функций. **При существовании СССР** платежи государственных предприятий не носили налогового характера. Осуществление рыночных преобразований в России привело к созданию налоговых органов, которые являются государственным механизмом финансового воздействия на экономику через систему налогов и сборов.

Государственные органы, деятельность которых непосредственно связана с налоговой системой в России, созданы **в 1991 г.** Деятельность государственных налоговых органов регулируется Законом Российской Федерации «О налоговых органах Российской Федерации» от 21 марта 1991 г. № 943-1 и другими нормативными актами. В соответствии с Законом налоговые органы Российской Федерации являются единой системой контроля за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и других обязательных платежей, установленных законодательством Российской Федерации, а также контроля за соблюдением валютного законодательства Российской Федерации, осуществляемого в пределах компетенции налоговых органов.

Указом Президента Российской Федерации «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» от **9 марта 2004 г.** № 314 Министерство Российской Федерации по налогам и сборам преобразовано в **Федеральную налоговую службу**. Функции по принятию нормативных правовых актов в сфере налогообложения, а также ведение разъяснительной работы по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах переданы Министерству финансов Российской Федерации. В соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации «О Министерстве финансов Российской Федерации» от **30 июня 2004 г.** № 329 Министерство финансов Российской Федерации должно осуществлять координацию и контроль деятельности находящейся в его ведении Федеральной налоговой службы. Постановлением Правительства Российской Федерации от **30 сентября 2004 г.** № 506 утверждено Положение о Федеральной налоговой службе, которая является правопреемником Министерства Российской Федерации по налогам и сборам, а также Федеральной службы России по финансовому оздоровлению и банкротству по всем правоотношениям, связанным с представлением интересов Российской Федерации в процедурах банкротства.

Федеральная налоговая служба (ФНС России) является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, пол-

нотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей, а также за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства Российской Федерации в пределах компетенции налоговых органов. Служба является уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, а также уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, обеспечивающим представление в делах о банкротстве и в процедурах банкротства требований об уплате обязательных платежей и требований Российской Федерации по денежным обязательствам. Федеральная налоговая служба находится в ведении Министерства финансов Российской Федерации.

В ряде случаев, регламентированных Налоговым кодексом РФ, полномочиями налоговых органов обладают таможенные органы и органы государственных внебюджетных фондов.

Деятельность этих органов регламентируется Налоговым и Таможенным кодексами РФ. Все силовые структуры, так или иначе связанные в своей деятельности с контролем за соблюдением налогового законодательства, к налоговым органам не относятся.

Налоговые органы наделены следующими **правами и полномочиями**.

Требовать от налогоплательщика документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, подтверждающие основания для исчисления и уплаты налогов. Налоговый кодекс РФ снял ограничение, ранее установленное Законом РФ «Об основах налоговой системы в РФ» в виде запрета на получение сведений, составляющих коммерческую тайну. В связи с этим НК РФ определил режим конфиденциальности всех сведений, полученных налоговыми органами, а также порядок и случаи, при которых информация, имеющаяся у налоговых органов, может стать достоянием третьих лиц.

Проводить налоговые проверки в порядке, установленном НК РФ.

Производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений.

Вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, для дачи пояснений .

Приостанавливать операции по счетам налогоплательщиков и налагать арест на имущество налогоплательщиков.

Осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества.

Определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет .

Требовать от налогоплательщиков устранения выявленных нарушений законодательства

Взыскивать недоимки по налогам и сборам, а также взыскивать пени .

Требовать от банков документы, подтверждающие исполнение платежных поручений налогоплательщиков.

Налоговые органы осуществляют также другие права, предусмотренные ст. 31 Налогового кодекса РФ.

Обязанности налоговых органов определены законодательством, исходя из присущих им функций и необходимости соблюдения правил, установленных в законодательных и нормативно-правовых документах

За свои неправомерные действия налоговые органы несут ответственность в соответствии со ст. 35 НК РФ. Причиненные налогоплательщикам убытки возмещаются за счет средств федерального бюджета. Помимо этого вида ответственности, за свои неправомерные действия или бездействия должностные лица и работники налоговых органов несут и другие виды ответственности: административную, уголовную, имущественную.

Структура налоговых органов РФ представляет собой единую централизованную многоуровневую систему, организованную по вертикальному иерархическому принципу: инспекции федерального, межрегионального, республиканского, областного (краевого) и районного (межрайонного) уровней. Каждому уровню налоговых органов присущи свои специфические функции.

Высшим органом управления налогообложением в РФ является Федеральная налоговая служба РФ (ФНС РФ).

Ко второму уровню относятся межрегиональные налоговые инспекции, созданные в каждом из семи федеральных округов России.

К третьему уровню относятся управления ФНС России (УФНС) по определенному региону: республике, краю, области, городам республиканского подчинения, входящих в состав РФ (Москве и Санкт-Петербургу).

К четвертому — государственные налоговые инспекции (Инспекции УФНС) городов областного, краевого подчинения, сельских районов, районов в городах.

2.3. Этапы формирования системы налогового контроля в России

Согласно ст. 57 Конституции РФ, каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Однако практически во всех странах находятся субъекты, которые стремятся занижить налоговые выплаты; нередко в деятельности налогоплательщиков возникают ошибки, приводящие к занижению налоговых выплат. Именно для этого существуют соответствующие органы, выполняющие фискальные функции, осуществляющие **налоговый контроль**.

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном налоговым законодательством.

Как и сама система налогообложения, так и система налогового контроля за последние два-три десятилетия претерпела ряд существенных изменений и преобразований.

В 80-х гг. XX века (и ранее) в СССР в сфере налогообложения значительную роль играло Министерство финансов СССР. Решение большинства вопросов по налогообложению, в т.ч. и по налоговому контролю, возлагалось Правительством СССР на Министерство финансов СССР, иногда при содействии Государственного комитета СССР по статистике и Госбанка СССР. Однако в тот период ни один государственный орган не имел четко определенных функций налогового контроля.

И лишь **в 1990 году** (за год до распада СССР) был создан специализированный налоговый орган общегосударственного масштаба. Постановлением Совмина СССР от 24.01.1990 № 76 «О государственной налоговой службе» было оформлено принятое решение «создать в системе Министерства финансов СССР государственную **налоговую службу** в составе:

Главной государственной налоговой инспекции Министерства финансов СССР;

государственных налоговых инспекций министерств финансов союзных республик;

государственных налоговых инспекций по автономным республикам, краям, областям, автономным областям, автономным округам, районам, городам и районам в городах.

На созданную государственную налоговую инспекцию были возложены **фискальные функции**. В Постановлении Совмина СССР от 26.07.1990 № 736 «Об утверждении положения о государственной налоговой службе» указано, что «государственные налоговые инспекции по районам, районам в городах и городам без районного деления выполняют следующие основные **функции**:

...- передают правоохранительным органам материалы по фактам нарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность,

...- привлекают в соответствии с действующим законодательством к дисциплинарной ответственности должностных лиц государственных налоговых инспекций за нарушения, допущенные ими в работе, если за эти нарушения не предусмотрено уголовной ответственности».

В 1993 году (уже в России) был принят закон о создании специализированного органа по налоговому контролю: Закон РФ от 24.06.1993 N 5238-1 «О федеральных органах **налоговой полиции**».

Задачами федеральных органов налоговой полиции являлись:

- выявление, предупреждение и пресечение налоговых преступлений и правонарушений. О выявленных при этом других экономических преступлениях органы налоговой полиции обязаны проинформировать соответствующие правоохранительные органы;

- обеспечение безопасности деятельности государственных налоговых инспекций, защиты их сотрудников от противоправных посягательств при исполнении служебных обязанностей;

- предупреждение, выявление и пресечение коррупции в налоговых органах.

Систему федеральных органов налоговой полиции составляли:

Федеральная служба налоговой полиции Российской Федерации на правах государственного комитета Российской Федерации;

органы Федеральной службы налоговой полиции по республикам, краям, областям, городам федерального значения, автономной области, автономным округам (управления, отделы) - территориальные органы;

органы налоговой полиции районов в городах Москве и Санкт - Петербурге, а также межрайонные отделы управлений, отделов Федеральной службы налоговой полиции - местные органы налоговой полиции.

Надзор за законностью деятельности федеральных органов налоговой полиции осуществляли **Генеральный прокурор** Российской Федерации и подчиненные ему прокуроры.

Закон РФ от 24.06.1993 N 5238-1 «О федеральных органах налоговой полиции» утратил силу с 1 июля 2003 года.

После расформирования налоговой полиции функции по выявлению уголовных налоговых преступлений перешли к **МВД**.

В соответствии с Законом РФ от 18.04.1991 N **1026-1** «О милиции» органам внутренних дел для выполнения возложенных на нее обязанностей предоставляется право:

...- участвовать в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в налоговых проверках по запросам налоговых органов;

...- в соответствии с законодательством Российской Федерации получать сведения, составляющие налоговую тайну.

Основными документами, регулирующими ответственность в налоговой сфере, можно считать Налоговый кодекс, Кодекс об административных правонарушениях, Уголовный кодекс.

В **Налоговом кодексе** вопросам налогового контроля и ответственности за налоговые правонарушения предусмотрены в Разделе III. «Налоговые органы. Таможенные органы. Финансовые органы. Органы внутренних дел. Ответственность налоговых органов, таможенных органов, органов внутренних дел, их должностных лиц» и в Разделе VI. «Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение».

В **Кодексе об административных правонарушениях** ответственность в сфере налогообложения предусмотрена в **Главе 15**. «Административные правонарушения в области финансов, налогов и сборов, рынка ценных бумаг» и в **Главе 16**. «Административные правонарушения в области таможенного дела (нарушения таможенных правил)».

За наиболее значимые правонарушения в сфере налогообложения российским законодательством предусматривается **уголовная ответственность**.

Основными органами налогового контроля в современных условиях являются: налоговые органы; таможенные органы; финансовые органы; ор-

ганы внутренних дел. Условно говоря, к органам налогового контроля можно отнести и Федеральную службу по экологическому, технологическому и атомному надзору, на которую возложены функции по экологическому надзору, мониторингу и сбору платы за негативное воздействие на окружающую среду.

Налоговый контроль — контроль за правильностью исчисления и уплаты налогов и сборов юридическими и физическими лицами. Налоговый контроль предусматривает проверку соблюдения налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, выявление налоговых правонарушений, установление причин неполной уплаты причитающихся платежей или полного ухода от уплаты налогов, а также обеспечение поступления налоговых платежей в бюджеты всех уровней.

В процессе осуществления налогового контроля налоговые органы вправе проводить следующие процессуальные действия.

Допрос свидетеля. В качестве свидетеля для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо.

Экспертиза. Экспертиза назначается в случае, если для разьяснения возникающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ремесле. При этом вопросы, поставленные перед экспертом, и его заключение не могут выходить за пределы специальных познаний эксперта.

Привлечение специалиста для оказания содействия в осуществлении налогового контроля. В необходимых случаях на договорной основе может быть привлечен специалист, обладающий специальными знаниями и навыками, не заинтересованный в исходе дела.

Привлечение переводчика. Переводчиком является не заинтересованное в исходе дела лицо, владеющее языком, знание которого необходимо для перевода.

Привлечение понятых. Понятые вызываются в количестве не менее двух человек..

Осмотр. Должностное лицо налогового органа в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для осуществления налогового контроля, в рамках выездных налоговых проверок вправе производить осмотр территорий, помещений налогоплательщика, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов. Осмотр обязательно производится в присутствии понятых.

Истребование документов. Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента необходимые для проверки документы.

Выемка документов и предметов. Выемка документов и предметов производится на основании постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку

Налоговый кодекс РФ устанавливает понятие налогового правонарушения, определяя, что для его квалификации необходимо наличие доказываемой вины, и оговаривая условия, при которых виновное лицо может быть освобождено от ответственности (или она может быть смягчена), а также постулирует презумпцию невиновности налогоплательщика.

Согласно ст. **106 НК РФ** налоговым правонарушением признается совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц.

Виды налоговых правонарушений определены Налоговым кодексом РФ. К ним относятся: нарушение срока постановки на учет в налоговом органе, уклонение от постановки на учет в налоговом органе, нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке, непредставление налоговой декларации, грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения, неуплата или неполная уплата сумм налога, невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов, несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест, непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, ответственность свидетеля, отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода, неправомерное несообщение сведений налоговому органу.

Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с **шестнадцатилетнего** возраста.

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (срок давности).

Налоговая санкция является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных статьями гл. **16 НК РФ**. При наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным одной из статей гл. **16 НК РФ** за совершение налогового правонарушения.

При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности *без поглощения менее строгой санкции более строгой*.

Налоговые санкции взыскиваются с налогоплательщиков только в судебном порядке.

2.4. Полномочия таможенных, финансовых органов и государственных внебюджетных фондов РФ в области налогов и сборов

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов и сборов при перемещении товаров через таможенную границу России в соответствии с таможенным законодательством РФ, Налоговым кодексом РФ, иными федеральными законами о налогах и (или) сборах, а также иными федеральными законами.

Должностные лица **таможенных органов** несут обязанности предусмотренные ст. **33 НК РФ**, а также другие обязанности в соответствии с таможенным законодательством РФ.

Должностные лица органов государственных внебюджетных фондов несут обязанности, предусмотренные ст. **33 НК РФ**.

3. Налоги и сборы Российской Федерации

3.1. Налог на добавленную стоимость

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (НДС) признаются:

1) организации; 2) индивидуальные предприниматели; 3) лица, перемещающие товары через таможенную границу Российской Федерации.

Объектом налогообложения являются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе на безвозмездной основе.

НДС — налог на добавленную стоимость, В Германии в 1919 г. экономист Вильгельм фон Сименс предложил ввести «облагороженный налог с оборота» фактически НДС был введен во Франции в 1954 г. Морис Лоре в качестве модифицированного налога с оборота. В налоговую систему налог на добавленную стоимость России введен в 1992 г. в рамках новой концепции налогообложения. Характерными чертами НДС являются следующие: 1) косвенный налог, 2) налог на потребление, 3) используется зачетная схема, 4) легко собираемый налог, 5) один из самых сложный для исчисления и администрирования.

К объектам обложения НДС относятся:

- 1) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;
- 2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;
- 3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- 4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

НК предусматривает многочисленные *изъятия из перечня операций*, которые являются объектом обложения НДС. Так, не облагаются НДС операции, не признаваемые налоговым законодательством реализацией товаров, работ или услуг (п. 3 ст. 39 НК). К ним относятся операции, связанные с обращением российской или иностранной валюты; передача имущества правопреемникам при реорганизации; передача имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, связанной с предпринимательством; передача имущества инвестиционного характера (вклады в уставный капитал хозяйственных обществ и товариществ, по договору простого товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов) и др.

Поскольку НДС облагаются только операции, осуществляемые на территории Российской Федерации, важное значение приобретает порядок определения места реализации товаров (работ, услуг). Согласно Ст. 147 НК *местом реализации* товаров признается территория Российской Федерации, при наличии одного или двух следующих обстоятельств: 1) товар находится на территории Российской Федерации, не отгружается и не транспортируется; 2) товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Российской Федерации.

Налоговая база. Определяется как *стоимость реализованных товаров (работ, услуг)*, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС. При применении различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров .

Налоговый период. Налоговый период устанавливается как квартал.

Налоговые ставки. Общая налоговая ставка составляет 18% от налоговой базы. Льготная (пониженная) ставка в размере 10% установлена для ряда социально значимых категорий товаров - некоторых продовольственных товаров (мяса, молока, сахара, соли, хлеба, муки и Т.П.), товаров для детей, периодических печатных изданий, некоторых медицинских товаров.

Кроме того, для ряда объектов налогообложения НК устанавливает ставку, равную 0%. Такая ставка применяется, в частности, в отношении: экспортируемых товаров, а также работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией таких товаров.

Порядок исчисления и уплаты налога. Сумма НДС исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете (когда используются различные ставки) - как сумма НДС, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно по каждой ставке.

Уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

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

$$\text{НДС} = (\text{НБ}' \times 0,18 + \text{НБ}'' \times 0,1 + \text{НБ}''' \times 0) - \text{НВ},$$

где НДС - сумма налога, подлежащая к уплате; НБ' - налоговая база, к которой применяется ставка 18%; НБ'' - налоговая база, к которой применяется ставка 10%; НБ''' - налоговая база, к которой применяется ставка 0%; НВ - налоговые вычеты.

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

Налоговые льготы. От налогообложения НДС освобождаются: предоставление арендодателем в аренду помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации; реализация ряда медицинских товаров и услуг; оказание услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях; услуги по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования (за исключением такси, в том числе маршрутного); ритуальные услуги; услуги по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности; некоторые услуги в сфере образования; ряд услуг, оказываемых учреждениями культуры и искусства, и др.

Не подлежат налогообложению, в частности, следующие операции: реализация предметов (литературы) религиозного назначения, производимых и реализуемых религиозными организациями; реализация товаров (работ, услуг), производимых и реализуемых общественными организациями инвалидов; осуществление банками банковских операций; реализация изделий народных художественных промыслов; оказание услуг по страхованию; проведение лотерей, организация тотализаторов и других основанных на риске игр организациями игорного бизнеса; передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) безвозмездно в рамках благотворительной деятельности; выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет средств бюджетов и т.д. (ст. 149 НК).

3.2. Акцизы

Налогоплательщики. Налогоплательщиками акциза являются *организации и индивидуальные предприниматели, совершающие операции, подлежащие налогообложению акцизами*, а также лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Подакцизные товары. В Российской Федерации установлен довольно ограниченный перечень подакцизных товаров. Акцизами облагаются социально вредные товары, в сдерживании потребления которых заинтересовано государство и общество. Кроме того, к подакцизным относятся предметы роскоши, высокорентабельные товары, реализация которых приносит налогоплательщикам сверхприбыль. Акцизам - свойственна *регулирующая функция*, прежде всего в сфере потребления.

В настоящее время к подакцизным товарам относятся спирт этиловый, спиртосодержащую и алкогольную продукцию, пиво, табачную продукцию, автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 150 л.с., автомобильный и прямогонный бензин, дизельное топливо и моторные масла (ст. 181 НК).

Объект налогообложения. Представляет собой реализацию на территории Российской Федерации подакцизных товаров.

Налоговая база. Определяется отдельно по каждому виду подакцизных товаров.

В отношении подакцизных товаров, для которых установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

Налоговый период составляет календарный месяц.

Налоговые ставки. Устанавливаются отдельно по каждой категории подакцизных товаров.

Порядок исчисления и уплаты. Сумма акциза, подлежащая уплате, перечисляется налогоплательщиком самостоятельно.

Налоговые льготы. Согласно ст. 183 НК освобождаются от налогообложения передача подакцизных товаров одним структурным подразделением другому одной и той же организации; первичная реализация конфискованных и бесхозных подакцизных товаров и др.

3.3. Налог на доходы физических лиц

Налогоплательщики. Включают две группы физических лиц:

1) *налоговые резиденты* - физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации более 183 дней в календарном году;

2) *физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами* (нерезиденты), т.е. фактически находящиеся на территории Российской Федерации менее 183 дней в календарном году.

От определения статуса налогоплательщика как налогового резидента или нерезидента зависит выбор объекта налогообложения и налоговой ставки. Возраст, вменяемость, гражданство и другие личностные характеристики не влияют на признание физического лица налогоплательщиком.

Объект налогообложения. В зависимости от статуса налогоплательщика объектом налогообложения признается:

1) для налоговых резидентов - доход, полученный от источников в Российской Федерации и (или) за ее пределами;

2) для нерезидентов - доход, полученный от источников в Российской Федерации.

НК выделяет три формы доходов: доходы в денежной форме; доходы в натуральной форме; доходы в виде материальной выгоды.

Налоговая база. Представляет собой стоимостную характеристику (точнее - денежное выражение) доходов налогоплательщика, полученных в

налоговом периоде (в календарном году): от всех источников - для налоговых резидентов; от источников в Российской Федерации - для лиц, не являющихся налоговыми резидентами. При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им или право на распоряжение которыми у него возникло в налоговом периоде (календарном году). Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Налоговые льготы. От налогообложения освобождаются более 30 видов доходов физических лиц. Среди них различного рода государственные пособия, выплаты и компенсации, государственные пенсии, стипендии, алименты, гранты, материальная помощь работникам (в размере до 4 тыс. рублей) и др.

Кроме того, предусматриваются четыре вида налоговых вычетов, уменьшающих налоговую базу и, соответственно, общий размер налога на доходы. Налоговые вычеты предоставляются лишь тем налогоплательщикам, которые получали в налоговом периоде доходы, облагаемые по ставке 13%.

1) *Стандартные вычеты.* Имеют поощрительный характер. Вычеты в размере 3 тыс. рублей и 500 рублей предоставляются за особые заслуги перед государством и малозащищённым категориям граждан (ликвидация аварии на Чернобыльской АЭС, участие в Великой Отечественной войне или иных боевых действиях, инвалидность и т.п.). Стандартный вычет в размере 400 рублей предоставляется всем налогоплательщикам в качестве некоторого минимума дохода, свободного от налогообложения. Стандартный вычет в размере 1 000 рублей за каждый месяц налогового периода распространяется на каждого ребенка у налогоплательщиков (родителей или опекунов).

Налогоплательщикам, имеющим право более чем на один из перечисленных выше налоговых вычетов, предоставляется максимальный из них. Вычет в размере 1000 рублей предусмотрен родителям на каждого ребенка, находящегося на их обеспечении. Если первые два вида стандартных вычетов применяются без ограничения размеров дохода, то два последних применяются лишь до того месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода работодателем, предоставляющим налоговый вычет, превысил 280 000 рублей.

2) *Социальные вычеты.* Предоставляются в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели в размере фактически произведенных расходов, но не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде; в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за обучение в образовательных учреждениях, - в размере фактически произведенных расходов на обучение, но не более 50 000 рублей; в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные медицинскими учреждениями Российской Федерации; в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения, заключенному (заключенным) налогоплательщиком с негосударственным пенсионным фондом; в сумме уплаченных налогоплательщиком в нало-

говом периоде дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии в соответствии с Федеральным законом "О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений".

Социальные налоговые вычеты, указанные выше (за исключением расходов на обучение детей налогоплательщика и расходов на дорогостоящее лечение), предоставляются в размере фактически произведенных расходов, но в совокупности не более 120 000 рублей в налоговом периоде.

3) *Имущественные вычеты.* При совершении сделок с имуществом налогоплательщик имеет право на два вида вычета. Первый вычет (доходного типа) предоставляется по суммам, полученным налогоплательщиком от продажи (реализации) имущества, второй (расходного типа) по суммам, израсходованным на новое строительство либо приобретение на территории России жилого дома или квартиры, комнаты или доли (долей) в них.

4) *Профессиональные вычеты.* Предоставляются в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов, индивидуальным предпринимателям, а также лицам, получающим доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера либо от творческой деятельности.

Налоговый период равен календарному году.

Налоговая ставка. НК предусматривает *общую ставку* в размере 13% и три *специальные ставки*. Так, ставка в размере 35% устанавливается в отношении «необычных доходов» - стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в рекламных конкурсах; страховых выплат по договорам добровольного страхования, заключенных на льготных условиях; материальной выгоды в виде заемных (кредитных) средств. Ставка в размере 30% устанавливается для нерезидентов. Ставка в размере 9% предусмотрена в отношении дивидендов.

Налоговая декларация. Представляется не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом:

- 1) индивидуальными предпринимателями;
- 2) лицами, занимающимися частной практикой (нотариусы, адвокаты);
- 3) лицами, получающими вознаграждения по договорам гражданско-правового характера либо доходы от продажи имущества, принадлежащего им на праве собственности; 4) налоговыми резидентами, получающими доходы из источников за пределами Российской Федерации.

3.4. Налоги, начисляемые на фонд оплаты труда работников

Одним из основных элементов налоговой системы являются налоги, начисляемые на ФОТ (фонд оплаты труда) работников. Отметим, что единого (окончательно утвержденного) наименования данных налогов до настоящего времени нет. До введения в действие Налогового кодекса такими налогами были взносы в Пенсионный фонд, Фонд обязательного медицинского

страхования (федеральный и территориальный), Фонд социального страхования и фонд занятости. Единый социальный налог (введенный Налоговым кодексом) заменил совокупность уплачивавшихся ранее обязательных страховых взносов в государственные внебюджетные фонды. При этом целевое назначение ЕСН сохранилось: он предназначен для мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение (страхование), медицинскую помощь.

3.5. Налог на прибыль организаций

Налогоплательщики. Налог на прибыль является прямым. Налогоплательщиками признаются все *российские организации*, а также *иностранные организации*, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации. Иностранные организации уплачивают налог с доходов, полученных от источников в Российской Федерации, в то время как российские организации - из всех источников. Такой порядок называется принципом резидентства.

Объект налогообложения. Представляет собой *прибыль*, полученную налогоплательщиком. Прибыль - это доходы налогоплательщика, уменьшенные на величину произведенных им расходов:

$$\Pi = Д - Р,$$

где Π - прибыль налогоплательщика, $Д$ - доходы, $Р$ - расходы.

Доходы налогоплательщика подразделяются на две группы: 1) *доходы от реализации*, представляющие собой выручку от реализации товаров (работ, услуг), а также имущественных прав; 2) *внереализационные доходы*, включающие все иные доходы непроизводственного характера (от долевого участия в других организациях; признанные должником или подлежащие уплате на основании решения суда штрафные санкции; арендная плата; проценты, полученные по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам; безвозмездно полученное имущество и т.п.).

Расходы - это обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные налогоплательщиком для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Налог на прибыль, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 28 марта следующего года. Именно этот день установлен как последний для подачи налоговой декларации по налогу на прибыль.

3.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Плательщики сборов - организации и физические лица, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами

животного мира на территории Российской Федерации.

Кроме того, плательщиками сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются организации и физические лица, получающие в установленном порядке лицензию (разрешение) на пользование объектами водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген.

Объектами обложения признаются объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании соответствующей лицензии.

Не признаются объектами обложения объекты животного мира и объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации и лицами, не относящимися к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающими в местах их традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности, для которых охота и рыболовство являются основой существования..

Ставки сбора за каждый объект животного мира устанавливаются в твердых размерах. Так, за овцебыка или зубра размер ставки составляет 15000 рублей; за благородного оленя или лося - 1 500 рублей; за пятнистого оленя, лань, снежного барана - 600 рублей. Подобным образом устанавливаются ставки за каждый объект водных биологических ресурсов.

Порядок исчисления сборов. Сумма сбора определяется в отношении каждого объекта животного мира как произведение соответствующего количества объектов животного мира и соответствующей ставки.

Порядок и сроки уплаты сборов. Сумму сбора за пользование объектами животного мира плательщики уплачивают при получении лицензии (разрешении) на пользование объектами животного мира.

3.7. Водный налог

Налогоплательщиками водного налога признаются организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование.

Объекты налогообложения - следующие виды водопользования: 1) забор воды из водных объектов; 2) использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях; 3) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики; 4) использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях.

Не признаются объектами налогообложения более десяти видов водопользования, включая забор из подземных водных объектов воды, содержащей полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы, а также термальных вод; забор воды из водных объектов для обеспечения пожарной безопасности, а также для ликвидации стихийных бедствий и последствий аварий; забор морскими судами, судами внутреннего и смешанного (река-

море) плавание воды из водных объектов для обеспечения работы технологического оборудования; забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов и т.д.

3.8. Государственная пошлина

Государственная пошлина представляет собой сбор, взимаемый с частных лиц при их обращении в 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 Российской Федерации.

3.9. Налог на добычу полезных ископаемых

Налогоплательщики. Организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые *пользователями недр* в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту (техническим условиям) организации (предприятия).

3.10. Транспортный налог

Транспортный налог относится к региональным налогам

Налогоплательщиками признаются лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

Объектом налогообложения являются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства.

Не являются объектом налогообложения: весельные лодки, моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 л.с.; автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 л.с., полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения; промысловые морские и речные суда; пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности организаций, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и грузовых перевозок; тракторы, самоходные комбайны всех марок, специальные автомашины (молоковозы,

скотовозы, машины для перевозки и внесения минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания), зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые для производства сельскохозяйственной продукции; самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы и др.

Налоговая база определяется следующим образом: 1) в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, - как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах; 2) в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость - как валовая вместимость в регистровых тоннах; 3) в отношении иных водных и воздушных транспортных средств, - как единица транспортного средства.

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговые ставки устанавливаются в твердо фиксированной сумме - в зависимости от мощности двигателя.

3.11. Налог на игорный бизнес

Игорный бизнес определяется в **ст. 364 НК** как предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или) пари, не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг.

Налогоплательщиками признаются организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объекты налогообложения. К ним относятся:

- 1) игровой стол
- 2) игровой автомат
- 3) касса тотализатора или касса букмекерской конторы

В России ведется ограничение на распространение азартных игр. Федеральным законом от 29.12.2006 N 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» определено, что на территории России (за исключением игорных зон) азартные игры запрещены (за исключением деятельности по организации и проведению лотерей, деятельности бирж) с 1 июля 2009 г.

Игорные зоны созданы на территориях следующих субъектов Российской Федерации:

- Алтайский край;
- Приморский край;
- Калининградская область;

Краснодарский край и Ростовская область (данная игорная зона включает в себя часть территории каждого из указанных субъектов Российской Федерации).

3.12. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам, устанавливается НК и региональными законами, вводится в действие в соответствии с законами субъектов РФ и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ.

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

Объектом налогообложения для российских организаций признаётся движимое и недвижимое имущество

3.13. Земельный налог

Земельный налог относится к местным налогам. Он устанавливается НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязателен к уплате на территории этих муниципальных образований. Аналогичный порядок установления и введения налога действует и в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге.

Налогоплательщиками признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Объектом налогообложения являются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, на территории которого введен земельный налог.

Налоговая база определяется как *кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.*

3.14. Налог на имущество физических лиц

Налог на имущество физических лиц до сих пор не включен отдельной главой в часть вторую НК. Его правовое регулирование осуществляется Законом РФ от 09.12.1991 № 2003-1 (ред. от 28.11.2009) «О налогах на имущество физических лиц».

Налогоплательщики. Физические лица - собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Объекты налогообложения. Жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и

иные строения, помещения и сооружения.

Налоговые льготы. От уплаты налогов на имущество физических лиц освобождаются следующие категории граждан: Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней; инвалиды I и II групп, инвалиды с детства; 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; 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 и др.

3.15. Плата за негативное воздействие на окружающую среду

Приказом Ростехнадзора от 05.04.2007 № 204 «Об утверждении формы расчета платы за негативное воздействие на окружающую среду и порядка заполнения и представления формы расчета платы за негативное воздействие на окружающую среду» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.06.2007 № 9725) предусмотрен порядок расчета, декларирования и оплаты платы за негативное воздействие на окружающую среду. Можно рассматривать как обязательные платежи со стороны хозяйствующих субъектов в доход государственных структур, т.е. плата за негативное воздействие на окружающую среду является элементов налоговой системы нашей страны. В соответствии с действующим законодательством контролирующим органом по плате за негативное воздействие на окружающую среду назначена Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору.

4. Специальные налоговые режимы

В литературе по налогообложению специальный налоговый режим определяется как особый порядок правового регулирования налоговых правоотношений, выражающейся в определенном сочетании юридических средств и создающий определенную степень благоприятности для удовлетворения интересов субъектов налогового права. Специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, предусмотренных ст. 13-15 НК. К ним относятся:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенная система налогообложения;

3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Перечень специальных налоговых режимов, закрепленный в НК, является исчерпывающим и может быть дополнен только путем внесения соответствующих изменений в НК.

5. Таможенные пошлины и таможенный тариф

5.1. Цели таможенного тарифа. Виды ставок пошлин.

Таможенная пошлина - обязательный взнос (платеж), взимаемый таможенными органами данной страны при ввозе товара на ее таможенную территорию или его вывозе с этой территории, и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза. Ставки ввозных таможенных пошлин определяются Правительством РФ в пределах, установленных Законом РФ «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993 г. №5003-1 с последующими изменениями и дополнениями.

Основными **целями** таможенного тарифа, выступающего инструментом торговой политики и государственного регулирования внутреннего рынка товаров Российской Федерации при его взаимодействии с мировым рынком, являются:

- рационализация товарной структуры ввоза и вывоза товаров, валютных доходов и расходов на территории Российской Федерации;
- поддержание оптимального соотношения вывоза и ввоза товаров, валютных доходов и расходов на территории Российской Федерации;
- создание условий для прогрессивных изменений в структуре производства и потребления товаров в Российской Федерации;
- защита экономики Российской Федерации от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции, обеспечение условий для эффективной интеграции Российской Федерации.

Ставки таможенных пошлин являются едиными и не подлежат изменению в зависимости от лиц, осуществляющих перемещение через таможенную границу, видов сделок и других факторов, за исключением случаев предусмотренных Законом Российской Федерации.

5.2. Порядок исчисления таможенных пошлин

Согласно постановлению Правительства РФ «О порядке определения таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации» от 13 августа 2006 г. №500, таможенная стоимость товаров определяется на основании цены сделки, т.е. цены, фактически уплаченной или подлежащей уплате. Исчисление таможенной пошлины производится в той же валюте, в которой заявлена таможенная стоимость товара.

5.3. Таможенные пошлины в едином таможенном союзе

Одним из направлений государства в таможенной политике является создание совместно с другими государствами, экономики которых тесно связаны и переплетены, Таможенного союза.

Создание таможенного союза является одним из направлений экономической интеграции.

Соглашением Правительств государств - участников стран СНГ от **22.10.1997** "О единых мерах нетарифного регулирования при формировании Таможенного союза" Республика Беларусь, Республика Казахстан, Кыргызская Республика и Российская Федерация, являющиеся государствами - участниками соглашений о Таможенном союзе, реализуя соглашения о едином порядке регулирования внешнеэкономической деятельности; учитывая необходимость разработки, принятия и применения единых мер нетарифного регулирования как одного из условий формирования таможенного союза; стремясь установить единый порядок импорта товаров на таможенные территории Сторон и экспорта товаров с этих таможенных территорий; исходя из необходимости защиты национальных интересов Сторон; ставя задачу постепенного перехода к единой таможенной территории; руководствуясь общепризнанными принципами и нормами международного права, решили внедрить и использовать ряд мер нетарифного регулирования является внешнеэкономической деятельностью, связанная с экспортом и импортом товаров.

С целью увеличения интеграции в г. Москве Республикой Беларусь, Республикой Казахстан, Кыргызской Республикой и Российской Федерацией **26.02.1999** г. был подписан "Договор о Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве".

В г. Душанбе Республика Беларусь, Республика Казахстан и Российская Федерация (без участия Кыргызской Республики) **06.10.2007**г. был подписан "Договор о создании единой таможенной территории и формировании таможенного союза", согласно которого Республика Беларусь, Республика Казахстан и Российская Федерация решили об объединении таможенных территорий Сторон в единую таможенную территорию и завершении формирования таможенного союза после завершения следующих мероприятий:

а) установления и применения единого таможенного тарифа и иных единых мер регулирования внешней торговли с третьими странами;

б) установления и применения в отношении с третьими странами единого торгового режима;

в) установления и применения порядка зачисления и распределения таможенных пошлин, иных пошлин, налогов и сборов, имеющих эквивалентное действие;

г) установления и применения единых правил определения страны происхождения товаров;

д) установления и применения единых правил определения таможенной стоимости товаров;

е) установления и применения единой методологии статистики внешней и взаимной торговли;

ж) установления и применения унифицированного порядка таможенного регулирования, включая единые правила декларирования товаров и уплаты таможенных платежей и единые таможенные режимы;

з) учреждения и функционирования органов таможенного союза, осуществляющих свою деятельность в пределах полномочий, наделенных Сторонами.

Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС от **27.11.2009** N 17 "О Договоре о Таможенном кодексе таможенного союза" Республикой Беларусь, Республикой Казахстан и Российской Федерацией принят Договор от 27.11.2009г. о **Таможенном кодексе таможенного союза**. Высшим органом данного Таможенного союза является Межгосударственный Совет Евразийского экономического сообщества (**Межгосударственный Совет ЕврАзЭС**). *Таможенный кодекс таможенного союза вступил в силу с 1 июля 2010 года.* Единую таможенную территорию таможенного союза составляют территории Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации, а также исключительные экономические зоны и континентальные шельфы государств - членов таможенного союза, искусственные острова, установки, сооружения и иные объекты, в отношении которых государства - члены таможенного союза обладают исключительной юрисдикцией.

Таким образом, посредством создания единого таможенного союза, создается с рядом стран единая таможенная территория, где действуют единые таможенные пошлины, что стимулирует импорт и экспорт между странами, входящими в этот союз.

6. Информационное обеспечение налоговых органов

Автоматизированная информационная система «Налог»

Для осуществления необходимых функций в системе управления налоговыми органами создана автоматизированная информационная система «Налог».

Автоматизированная информационная система (АИС) «Налог» представляет собой форму организационного управления налоговыми органами на базе новых средств и методов обработки данных, использования новых информационных технологий. АИС «Налог» позволяет расширить круг решаемых задач, повысить аналитичность и своевременность принимаемых решений, снизить трудоемкость и рационализировать управленческую деятельность налоговых органов путем применения экономико-математических методов, вычислительной техники и средств связи, упорядочения информационных потоков.

Автоматизированные информационные системы реализуют соответствующие информационные технологии. *Автоматизированная информационная технология (АИТ) в налоговой системе* — это совокупность методов, информационных процессов и программно-технических средств, объединенных в тех-

нологическую цепочку, обеспечивающую сбор, обработку, хранение, распространение и отображение информации с целью снижения трудоемкости процессов использования информационного ресурса, а также повышения их надежности и оперативности. Информационными ресурсами являются формализованные идеи и знания, различные данные, методы и средства их накопления, хранения и обмена между источниками и потребителями информации.

Основными разработчиками комплексов типовых задач являются ГНИВЦ, а также РНИВЦ в городах Нижний Новгород и Чебоксары.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ

Общая характеристика налогового правонарушения

Налоговое правонарушение – это виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК установлена ответственность.

Среди видов налоговых правонарушений, предусмотренных действующим НК, следует, прежде всего, назвать:

- нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (ст. 116 НК);
- уклонение от постановки на учет в налоговом органе (ст. 117 НК);
- непредставление налоговой декларации (ст. 119 НК);
- грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (ст. 120 НК);
- неуплату или неполную уплату сумм налога (ст. 122 НК);
- невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов (ст. 123 НК);
- непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 126 НК);
- неправомерное несообщение сведений налоговому органу (ст. 129.1 НК);
- нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора (ст. 133 НК);
- неисполнение банком решения о взыскании налога и сбора, а также пеней (ст. 135 НК);
- непредставление налоговым органам сведений о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков – клиентов банка (ст. 135.1 НК).

Некоторые правонарушения, хотя и отнесены НК к налоговым правонарушениям и за их совершение ответственность назначается в соответствии с правилами назначения ответственности за налоговое правонарушение, с точки зрения теории налогового права к налоговым правонарушениям отнесены быть не могут и имеют скорее административно-правовую природу. Таковыми правонарушениями являются:

- нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке (ст. 118 НК);
- несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест (ст. 125 НК);
- неявка либо уклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля (ст. 128 НК);
- отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода (ст. 129 НК);
- нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса (ст. 129.2 НК);
- нарушение банком порядка открытия счета налогоплательщику (ст. 132 НК);
- неисполнение банком решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента (ст. 134 НК).

Порядок привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения

Решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть вынесено руководителем (заместителем руководителя) налогового органа по результатам рассмотрения материалов проверки.

Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения:

- никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК;
- никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения.

Привлечение налогоплательщика к ответственности не освобождает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога, сбора и пени.

Лицо считается невиновным, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда.

Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность.

Формы вины при совершении налогового правонарушения. Налоговое правонарушение признается совершенным **умышленно**, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Налоговое правонарушение признается совершенным **по неосторожности**, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредный характер последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

Лица, подлежащие ответственности за совершение налоговых правонарушений. Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица.

Виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности.

Вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения.

Обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения. Лицо **не может** быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- отсутствие события налогового правонарушения;
- отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста;
- истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Налоговые санкции

Мерой ответственности за совершение налогового правонарушения является **налоговая санкция**.

Формы налоговых санкций. Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде *денежных взысканий (штрафов)* в размерах, предусмотренных статьями НК за совершение конкретного вида налогового правонарушения.

Особенности применения мер ответственности в зависимости от наличия смягчающих и отягчающих обстоятельств совершения налогового правонарушения. При наличии хотя бы одного смягчающего обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей НК за совершение налогового правонарушения.

При наличии отягчающего вину обстоятельства размер штрафа увеличивается на 100 % по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей НК за совершение налогового правонарушения.

Меры административной ответственности за нарушения в сфере налогообложения

Административным правонарушением признается противоправное, виновное действие (бездействие) физического или юридического лица, за которое КоАП или законами субъектов РФ об административных правонарушениях установлена административная ответственность.

Формы вины при совершении административного правонарушения. Административное правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, сознавало противоправный характер своего действия (бездействия), предвидело его вредные последствия и желало наступления таких последствий или сознательно их допускало либо относилось к ним безразлично.

Административное правонарушение признается совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, предвидело возможность наступления вредных последствий своего действия (бездействия), но без достаточных к тому оснований самонадеянно рассчитывало на предотвращение таких последствий либо не предвидело возможности наступления таких последствий, хотя должно было и могло их предвидеть.

Не является административным правонарушением причинение лицом вреда охраняемым законом интересам в состоянии крайней необходимости, т. е. для устранения опасности, непосредственно угрожающей личности и правам данного лица или других лиц, а также охраняемым законом интересам общества или государства, если эта опасность не могла быть устранена иными средствами и если причиненный вред является менее значительным, чем предотвращенный вред.

Не подлежит административной ответственности физическое лицо, которое во время совершения противоправных действий (бездействия) находилось в состоянии невменяемости, т. е. не могло осознавать фактиче-

ский характер и противоправность своих действий (бездействия) либо руководить ими вследствие хронического психического расстройства, временного психического расстройства, слабоумия или иного болезненного состояния психики.

Состав лиц, подлежащих административной ответственности. Административной ответственности подлежит лицо, достигшее к моменту совершения административного правонарушения возраста шестнадцати лет.

Юридическое лицо признается виновным в совершении административного правонарушения, если будет установлено, что у него имелась возможность для соблюдения правил и норм, за нарушение которых НК или законами субъекта РФ предусмотрена административная ответственность, но данным лицом не были приняты все зависящие от него меры по их соблюдению.

Состав административных правонарушений в области налогов и сборов и ответственность за их совершение указаны в гл. 15 КоАП (ст. 15.3-15.7 и ст. 15.11). За совершение административных правонарушений в сфере налогообложения в настоящее время применяются *меры административной ответственности* в форме административного штрафа.

Уголовная ответственность за налоговые преступления

Особенности совершения отдельных противоправных деяний в налоговой сфере, размеры и характер нанесенного посредством их ущерба обусловили необходимость отнесения их к группе наиболее опасных противоправных посягательств – преступлений. В отношении указанной категории деяний был введен специальный термин «налоговое преступление».

Налоговое преступление – это совершенное в налоговой сфере противоправное деяние, преступный характер которого признан действующим уголовным законодательством территории, к юрисдикционной принадлежности которой оно отнесено.

В уголовном законодательстве России в настоящее время криминализовано три вида налоговых преступлений:

- уклонение от уплаты налоговых платежей (ст. 194, 198 и 199 УК);
- нарушение обязанностей по удержанию и перечислению налоговых платежей (ст. 199.1 УК);
- воспрепятствование принудительному взысканию налоговых платежей (ст. 199.2 УК).

Состав лиц, привлекаемых к уголовной ответственности. Уголовной ответственности за совершение налогового преступления подлежит только вменяемое физическое лицо, достигшее ко времени совершения преступления шестнадцатилетнего возраста.

Если несовершеннолетний достиг предусмотренного возраста, но вследствие отставания в психическом развитии, не связанного с психическим расстройством, во время совершения общественно опасного деяния не мог в полной мере осознавать фактический характер и общественную опасность своих действий (бездействия) либо руководить ими, он не подлежит уголовной ответственности.

Не подлежит уголовной ответственности лицо, которое во время совершения общественно опасного деяния находилось в состоянии:

- невменяемости, т. е. не могло осознавать фактический характер и общественную опасность своих действий (бездействия) либо руководить ими вследствие хронического психического расстройства;
- временного психического расстройства;
- слабоумия;
- иного болезненного состояния психики.

Формы вины при совершении налогового преступления. Виновным в преступлении признается лицо, совершившее деяние умышленно или по неосторожности. Преступлением, совершенным умышленно, признается деяние, совершенное с прямым или косвенным умыслом.

Преступление признается совершенным с прямым умыслом, если лицо осознавало общественную опасность своих действий (бездействия), предвидело возможность или неизбежность наступления общественно опасных последствий и желало их наступления.

Преступление признается совершенным с косвенным умыслом, если лицо осознавало общественную опасность своих действий (бездействия), предвидело возможность наступления общественно опасных последствий, не желало, но сознательно допускало эти последствия либо относилось к ним безразлично.

Преступлением, совершенным по неосторожности, признается деяние, совершенное по легкомыслию или небрежности.

Преступление признается совершенным по легкомыслию, если лицо предвидело возможность наступления общественно опасных последствий своих действий (бездействия), но без достаточных к тому оснований самонадеянно рассчитывало на предотвращение данных последствий.

Преступление признается совершенным по небрежности, если лицо не предвидело возможности наступления общественно опасных последствий своих действий (бездействия), хотя при необходимой внимательности и предусмотрительности должно было и могло предвидеть эти последствия.

Деяние признается совершенным невиновно, если лицо, его совершившее, не осознавало и по обстоятельствам дела не могло осознавать общественной опасности своих действий (бездействия) либо не предвидело возможности наступления общественно опасных последствий и по обстоятельствам дела не должно было или не могло их предвидеть.

Деяние признается также совершенным невиновно, если лицо, его совершившее, хотя и предвидело возможность наступления общественно опасных последствий своих действий (бездействия), но не могло предотвратить эти последствия в силу несоответствия своих психофизиологических качеств требованиям экстремальных условий или нервно-психическим перегрузкам.

Не является преступлением причинение вреда охраняемым уголовным законом интересам:

– в состоянии крайней необходимости, т. е. для устранения опасности, непосредственно угрожающей личности и правам данного лица или иных лиц, охраняемым законом интересам общества или государства, если эта опасность не могла быть устранена иными средствами и при этом не было допущено превышения пределов крайней необходимости;

– в результате физического принуждения, если вследствие такого принуждения лицо не могло руководить своими действиями (бездействием);

– лицом, действующим во исполнение обязательных для него приказа или распоряжения. Уголовную ответственность за причинение такого вреда несет лицо, отдавшее незаконные приказ или распоряжение.

Лицо, совершившее умышленное преступление во исполнение заведомо незаконных приказа или распоряжения, несет уголовную ответственность на общих основаниях. Неисполнение заведомо незаконных приказа или распоряжения исключает уголовную ответственность.

Виды налоговых преступлений. Действующее уголовное законодательство РФ придерживается позиции отнесения налоговых преступлений к группе экономических преступлений. В действующем УК налоговые преступления рассматриваются в гл. 22 «Преступления в сфере экономической деятельности» разд. 8 «Преступления в сфере экономики».

В тексте УК содержатся пять статей, посвященных налоговым преступлениям:

- ст. 194 «Уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица»;
- ст. 198 «Уклонение от уплаты налога и (или) сбора с физического лица»;
- ст. 199 «Уклонение от уплаты налогов или сборов с организации»;
- ст. 199.1 «Неисполнение обязанностей налогового агента»;
- ст. 199.2 «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов».

Интересные факты о налогах.

- Налоги являются важнейшей составляющей экономики любой страны, за счет которых и существует сама государственная система. Конечно, мало кому приятно отдавать определенную часть своих доходов, но все же эту необходимость действительно трудно оспорить. Еще сам Бенджамин Франклин говорил, что в этой жизни нет ничего неизбежного за исключением лишь одной смерти и налогов. Но несмотря на то, что эта тема является весьма деловой и серьезной, в истории налогообложения, которая насчитывает уже далеко не один век, можно найти массу любопытнейших и весьма удивительных сведений. А про наиболее интересные факты о налогах вы как раз сейчас и узнаете.
- Первый российский полнометражный фильм был основан на истории страны и назывался «Осада Севастополя». Причем картина имела грандиозный успех не только в Российской Империи, но и далеко за ее пределами. И когда фильм был показан в самом доме императора, то правитель сразу же после просмотра указал обложить показ картины крупным налогом.
- А известно ли вам, откуда произошло выражение «Москва слезам не верит». Так, в период возрастания влияния Московского княжества с других городов взималась большая дань. И многие населенные пункты направляли в Москву челобитчиков с жалобами на высокие налоги. Часто царь жестоко наказывал жалобщиков для устрашения остальных подданных. Принято считать, что именно в те времена и появилось знаменитое высказывание.
- Весьма любопытным налогом с ноября 1941 года «радовало» своих граждан и правительство СССР. Так, если в течение определенного времени супружеская пара не обзаводилась детьми, то молодожены должны были выплачивать в качестве штрафа по 6% от своей зарплаты. Освобождались от уплаты лишь те, кому исполнилось 50 лет. Но здесь интересные факты о налогах только начинаются.
- А вот одной из наиболее ответственных наций в вопросе уплаты пошлин явля-

ются шведы. Так, учет налогов Швеции ведется с XV века, когда страну еще населяли прямые потомки грозных викингов. Причем все сведения о налогоплательщиках того периода вы можете просмотреть и сегодня.

Шведская налоговая служба тщательно следит за доходностью не только простых граждан, но и всех бизнесменов, а также звезд шоу-бизнеса. Чего только стоит один тот факт, что с самого рождения каждому шведу присваивается свой уникальный налоговый паспорт. То есть в любой налоговой инспекции страны можно набрать соответствующий код и посмотреть выплаты от доходов каждого гражданина за год вне зависимости от статуса человека и его положения в обществе.

Важно упомянуть, что на сторону шведских налоговиков были привлечены даже животные. Так, в 1970-х годах в Стокгольме на муниципальной службе официально числился пес по имени Сив Густавсон, который мог виртуозно лаять всеми возможными голосами для привлечения внимания собак любой породы. Работа четырехлапого полицейского заключалась в том, что в сопровождении наблюдателя пес прогуливался по улицам, постоянно лая на все подряд с применением всех своих способностей. Естественно, что на возмутителя спокойствия в ответ обрушивался лай других собак, по месторасположению которого бдительные инспекторы определяли неплательщиков налогов за домашних животных.

- Следует отметить и еще один интересный факт о налогах. Так, уже на протяжении многих лет итальянские медики отмечают, что общее количество стрессов, нервных срывов и сердечных приступов на Аппенинском полуострове каждый год волнообразно возрастает в одно и то же время – при приближении 18 июня. Для многих итальянцев такая дата стала роковой, так как именно этот день является крайним сроком подачи налоговой декларации о доходах, также известной как «форма 740».
- Итальянская финансовая полиция является одной из самых непреклонных в мире. Ее сотрудники с завидным упорством преследуют всех злостных неплательщиков, в каком городе страны последние не пытались бы скрыться. Так, совсем недавно в числе подследственных в подозрении о неуплате налогов были сам Сильвио Берлускони, который является телевизионным магнатом и бывшим премьером страны, и Тезаре Ромити – президент автоконцерна ФИАТ. Суровая финансовая гвардия даже лишила итальянского ордена всемирно известную киноактрису Софи Лорен, так как у звезды были трения с законом относительно налоговой задолженности.
- Также весьма интересно, что жители США далеко не всегда были образцовыми гражданами и ответственными налогоплательщиками. Так, в первые годы образования государства никто из налоговых инспекторов того времени не умирал своей смертью, так как изначально американцам очень не понравилось отдавать кровно заработанные средства. А большое количество оружия практически в каждом доме весьма осложняло работу налоговиков. Тем не менее, после многих веков и десятилетий американцы стали исправно делать все государственные отчисления, а многострадальные инспекторы теперь чаще доживают до глубокой старости.

Примечательно, что в 1913 году все налоговое законодательство США состояло всего лишь из 200 небольших страниц. Сейчас же один лишь налоговый кодекс содержит в себе более 1200 листов уборого текста, а все налоговое законодательство к вели-

чайшей радости налоговых инспекторов может похвастаться объемом в 17 000 страниц, распределенных на 260 тематических томов!

- Самые высокие налоги в мире платили жители Финляндии – 36,2% от дохода человека. Правда, это было лишь в период с 1995 по 1997 год. Но уже сегодня наиболее высокие налоги взимаются в Швеции (32,3% от зарплаты гражданина), Дании (31,8%), Нидерландах (31,5%), Италии и Франции (20–22%), Великобритании (21,3%), Австрии (20,8%), Бельгии (20,1%), Германии (19–20%) и Испании (13,7%). Как видите, интересные факты о налогах могут быть весьма удивительны.
- А вот в Египте обязательным дополнительным налогом облагаются танцовщицы живота, которые все вместе ежегодно уплачивают государству налог в размере около 900 миллионов египетских фунтов (260 млн. долл. США). Причем это делает танец живота пятым по своей значимости источником пополнения государственной казны, который лишь немногим уступает доходу от Суэцкого канала, туризма, экспорта нефти и производства хлопка.

Так, крупнейшим налогоплательщиком из физических лиц в современной истории Египта является знаменитая танцовщица живота Фифи Абду, которая в период с 1993 года по 1996 уплатила в казну страны подоходный налог в размере 1,4 миллиона долларов.

- Весьма примечательно, что один из наиболее известных гангстеров и злодеев всех времен и народов по имени Аль Капоне вместе со своей преступной группировкой убил более 912 человек. Также бандит занимался сутенерством, контрабандой и распространением наркотиков, но несмотря на все свои злодеяния, постоянно выходил сухим из воды. В итоге полиция смогла привлечь гангстера к суду лишь за неуплату налогов и надолго посадила Капоне в тюрьму. И если бы не задолженность государству, то вполне возможно, что злодей еще долго осуществлял свою преступную деятельность. Так что интересные факты о налогах могут быть и такими.
- Известен любопытный случай, произошедший в начале 2000-х годов в одной из Кирово-Чепецких столовых (Кировская область). Так, на предприятие прибыл налоговый инспектор и при проверке обнаружил, что в кассовой книге отсутствуют все записи. Когда же бдительный налоговый инспектор взял в руки кассовую ленту, то администратор тут же выхватила бумагу из его рук и попыталась запихать себе в рот, чтобы съесть ее на глазах изумленного проверяющего. Но тот решительно вступил в борьбу с коварной администраторшей и попытался отобрать ленту обратно, но был сильно укушен за палец и все-таки отступил. Характерный след от зубов послужил основанием для возбуждения уголовного дела и «хищнице» был предложен выбор между уплатой 200 минимальных зарплат и 5 годами лишения свободы.
- Как ни удивительно, но налогами тяготился даже сам Адольф Гитлер, будучи канцлером Германии. Как известно, большую часть его доходов составляли продажи знаменитой книги «Моя борьба» (Mein Kampf). Причем правитель был вынужден регулярно отдавать весомую часть от своих заработков, как и все

добропорядочные немцы. Правда, Гитлеру это далеко не нравилось, и он поручил чиновникам найти причину, по которой бы фюрер мог быть освобожден от тягостных выплат. И повод действительно нашелся – Гитлера сравнили с Юлием Цезарем, на которого закон об уплате налогов не распространялся в принципе. Но и это еще не все интересные факты о налогах, которые вам следует знать.

- Примечательно, что первая в мире налоговая ставка, которая была официально записана на соответствующих бумагах, составляла 10% от всех доходов. И речь идет ни о чем ином как о самом Пятикнижии Моисея, где так и указано «... и всякая десятина на земле из семени земли и из плодов дерева принадлежит Господу», то есть, конечно, церкви.
- Известно вам или нет, но самая заветная мечта всех налоговых служб мира (обложить людей вечным налогом) была осуществлена в 14 веке. Так, по задумке министров Англии каждый добропорядочный англичанин был обязан выплачивать солидный налог за свою жизнь, то есть лишь за то, что он живет. Правда, от неуплаты были великодушно освобождены те, кто уже умер. Но рай для налогоплательщиков продержался недолго и окончился грандиозным бунтом, который известен в английской истории как Peasants' Revolt.

Как видите, интересные факты о налогах можно найти как в современной жизни, так и в истории давно минувших веков. И какими бы ни были эти выплаты, все же стоит признать то, что, как уже говорилось, без них не смогло бы функционировать ни одно современное государство и общество в целом.

Самые странные и необычные налоги в мире

С возникновением первых в мире государственных образований, королевств, княжеств и просто групповых поселений, появилась такая обременительная, но в то же время необходимая пошлина, как налоги. И уже сотни лет назад правительства разных стран всячески старались как можно больше увеличить размер этих податей с каждого отдельного человека. Порой ради обогащения изобретались настолько нелепые и необычные налоги, что их абсурдность может вызвать немалое удивление. А чтобы узнать о наиболее странных налогообложениях в мировой истории, читайте текст далее.

Налог на жизнь

Должно быть, самая заветная и наиболее желанная мечта налоговых органов всех государств планеты – это налог на жизнь, ведь его, по сути, вынужден будет оплачивать каждый живой человек. Удивительно, но закон о таком налогообложении был действительно введен в Великобритании в XIV веке. Истощенная затяжными войнами страна всячески пыталась восполнить казну, и правительство издало соответствующий указ об уплате за жизнь. Но несмотря на все репрессии, вспыхнул масштабный бунт, и экстравагантный закон был вскоре отменен.

Но на этом британские монархи не остановились. Несколько столетий спустя, а именно в 17 веке, король Английского королевства Яков I изобрел весьма оригинальный способ повышения благосостояния государства. Так, в те времена самым популярным развлечением среди разных слоев общества была игра в карты. Заметив это, монарх указал с каждого человека, у которого есть игровая колода, платить необычный налог. При уплате денег на Тузе Пик ставился специальный значок про оплату. Если же проверяющие его не находили, то с нарушителей взимался крупный штраф.

Пошлина за свободу

Сегодня это может показаться странным, но во времена Древнего Рима каждый освободившийся от неволи раб не мог по определению считаться полностью свободным и был обязан регулярно выплачивать налог за свою свободу. То есть для обретения заветной воли человеку следовало сначала откупиться деньгами от своего хозяина, чтобы в будущем постоянно делать выплаты Риму.

Плата за необходимые нужды

Известно ли вам происхождение знаменитой фразы «Деньги не пахнут»? Оказывается, что это изречение возникло еще в начале н. э. в том же Древнем Риме. Так, император Веспесиан указал с каждого, кто станет посещать общественные туалеты, взимать определенную плату. А поскольку в те времена подобные заведения только начали появляться, то получили у народа большую популярность и даже использовались как места для встреч. Узнав о подобном законе, сын императора сильно возмутился таким необычным налогом. И тогда его отец взял в руку монеты и, поднеся их к носу сына, сказал знаменитое «Деньги не пахнут».

Плата за уши

Не менее странный налог был временно введен в период 1920 года в Тибете. Так, согласно записям китайских исследователей того времени, каждое домохозяйство платило определенное количество серебра с каждого уха человека или же домашнего скота. При этом при неуплате налога нарушителя могли в прямом смысле слова лишиться ушей. Правда, в качестве утешения такой несчастный освобождался от налогообложения в будущем.

Необычный налог на мир

Гвинейская республика считается не только одной из наиболее нищих стран Западной Африки, но и всего мира. Тем не менее, ее граждане обязаны ежегодно платить налог за мир. И это при том, что страна уже много лет не участвует в каких-либо боевых действиях. Так, каждый год совершеннолетний гвинеец, помимо прочих выплат, обязан оплачивать государству налог за мир в размере 17 евро, что для граждан этой страны является весьма ощутимой суммой.

Плата за бороду

Говоря о самых необычных налогах, конечно же, стоит упомянуть и Россию. Так, всемирно известный император Петр I после своего пребывания в Европе при возвращении на родину (1705 год) ввел налог на бороды. Правда, правитель издал этот указ больше не с целью пополнения казны, а для придания людям европейского вида. Петр считал, что все бородачи, а в те времена практически каждый русский мужчина носил пышную бороду, выглядят дикарями, и это нужно непременно исправить. Каждому, кто уплачивал такой необычный налог, давалась специальная медная или же серебряная монета с гербовым орлом с одной стороны, а с другой с изображением бороды. Без такого «бородового знака» никто не имел права носить даже скромной растительности на лице.

Схожий налог был введен ранее в Англии в 1535 году королем Генрихом VIII. Монарх имел весьма густую бороду и настолько любил ее, что приказал всем подданным, которые имеют какую-либо бородку, платить за нее плату. Правда, налог взимался лишь с высших слоев общества и только с двухнедельной бороды.

Необычный налог на гипс

Как известно, Австрия считается одной из наиболее популярных стран Европы среди любителей горнолыжного спорта и сноубординга. При этом каждый турист при въезде в государство, кроме медицинской страховки, обязан выплачивать налог за свое будущее лечение. Дело в том, что еже-

годно в местных горах получают переломы и травмы различной степени тяжести более 150 000 иностранцев, лечить которых обязаны австрийские доктора. Подсчитав на какую сумму обходится подобное лечение, правительство постановило ввести новый налог со всех приезжих для оплаты их же будущего лечения.

Налог на шляпы

Это весьма необычное налогообложение было введено в период с 1784 по 1811 год. Так, британский премьер-министр Уильям Питт Младший решил пополнить государственную казну легким способом, учитывая при этом соответствующий уровень дохода граждан. Предполагалось, что шляпы или же популярные в те времена изящные котелки, как и остальные элементы делового костюма, носили в основном лишь состоятельные люди. Бедняки обычно и вовсе обходились без головных уборов. Так, каждый розничный торговец шляпами был обязан приобрести за 2 фунта (для Лондона) или же за 5 шиллингов (для торговли в других областях страны) специальную лицензию. Но кроме этого, такие необычные налоги взимались и самих покупателей, носивших головные уборы впоследствии. Если же кто-либо подделывал печать об уплате, то его ожидала смертная казнь.

Налогообложение за цвет глаз

В связи с борьбой за чистоту браков в 18 веке Башкирские власти постановили новый указ, согласно которому люди с разным цветом глаз должны были платить определенную сумму в казну. Так, коренные жители с угольно-черными зрачками практически ничего не выплачивали. Но вот люди с зелеными, голубыми или же серыми глазами были обязаны регулярно отдавать ощутимую сумму из своего кармана. Наиболее тяжким это бремя оказалось для альбиносов, которых в то время было весьма много.

Налог на солнце

Начиная с 2000 года на территории Балеарских островов действует весьма

необычный налог, который так и называется – налогообложение за солнце. Так, каждый приезжий на Майорку, Ибицу, Минорку или же другой остров архипелага турист обязан уплачивать по 1 евро в день. Все накопленные благодаря «солнечному» сбору средства идут исключительно на восстановление экологического баланса, очистку пляжей и моря от мусора, а также улучшение самой туристической инфраструктуры. По крайней мере, так утверждают местные власти. Стоит отметить, что эта часть бюджета островов не испытывает особого недостатка в финансах, так как ежегодно сюда прилетают более 2,5 миллионов желающих отдохнуть.

Самые интересные налоги

<h3>Налог на солнце на Балеарских островах</h3> <p>Этот налог был введён в начале 2000-ых. С тех пор каждый турист, приезжающий на архипелаг (на Ибицу, Майорку, Минорку и другие острова), обязан за каждый день пребывания здесь платить по одному евро. Собранные благодаря "солнечному" сбору средства идут на очистку прибрежной зоны и пляжей от мусора, восстановление экологического баланса, то есть на улучшение туристической инфраструктуры.</p>	<h3>Налог на тень в Венеции</h3> <p>Налог введён в 1993-ем году. Все владельцы городских заведений, тень от зданий которых падает на муниципальную землю, обязаны платить определённый сбор. Кто-то из бизнесменов сразу демонтировал козырьки и навесы с фасадов своих зданий, а кто-то предпочёл не изменить облик своих заведений, каждый год пополняя бюджет города. Кстати, налог нужно платить не только в солнечные, но и в пасмурные дни, а их в Венеции гораздо больше.</p>
--	--



Плата за тень

Начиная с 1993 года в Венеции действует налог на тень. Так, все владельцы зданий и сооружений, чья тень падает на земли муниципалитета, обязаны платить за это налог. Узнав об этом, некоторые бизнесмены демонтировали козырьки и различные навесы с фасадов, а другие так и по сей день продолжают пополнять бюджет города. Здесь стоит отметить, что налог нужно платить не только в солнечные, но даже и в пасмурные дни, а последние в этой части Италии случаются намного чаще.

Как видите в мире, существует достаточно много необычных налогов и весьма странных пошлин, которые до сих платятся во многих странах мира. И если вы сильно переживаете от необходимости регулярно отдавать часть своей заработной платы государству, то периодически просматривайте эту статью, которая ясно показывает, что ваша ситуация далеко не такая уж и обременительная, которой могла бы казаться.

Из истории...



Одно из изобретений Петра - налог на бани. По указу 1704 г думные люди и первостатейные купцы должны были платить с домашних бань по 3 рубля, простые дворяне, купцы и всякие разночинцы - по 1 рублю, крестьяне - по 15 копеек. Или плати – или не мойся.



Нормативные акты и литература

1. «Конституция Российской Федерации» (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 №6-ФКЗ, от 30.12.2008 №7-ФКЗ).
2. «Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях» от 30.12.2001 N 195-ФЗ (принят ГД ФС РФ 20.12.2001) (ред. от 27.07.2010).
3. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 №146 – ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998) (ред. от 09.03.2010).
4. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 №117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) (ред. от 30.07.2010).
5. Александров И.М. Налоги и налогообложение: Учебник.- 10-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско – торговая корпорация «Дашков и К°», 2010. – 228 с
6. Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г. Основы налогообложения и налогового законодательства. – СПб.: Питер, 2005.-256 с.
7. Налоги и налогообложение Щепотьев А.В., Яшин С.А(учебное пособие)
8. Самые странные и необычные налоги в мире, А. Пивень
9. Интернет – ресурсы: www.consultant.ru , www.kremlin.ru

Учебное издание

Щепотьев Александр Викторович

Яшин Сергей Алексеевич

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие