

Щепотьев А.В., Яшин С.А. Налоги и налогообложение: учеб. пособие/ А.В. Щепотьев, С.А. Яшин. – Тула: НОО ВПО НИ «Тульский институт экономики и информатики», 2011 . – 161 с.

А. В. Щепотьев
С.А. Яшин

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

Тула
2011

ББК 65. 261. 41
Щ 59

Рецензенты:

к.э.н., директор Тульского представительства ФГОУ БУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» Восков Я.В.;

к.э.н., доцента кафедры финансов и бухгалтерского учета, проректора по экономике и финансам НОО ВПО НП «ТИЭИ» Карпова Т.Е.

Щепотьев А.В., Яшин С.А.
Налоги и налогообложение.

Учебное пособие. – Тула, 2011 – 161 с.

В учебном пособии в доступной форме с учётом последних изменений законодательства рассмотрены все основные аспекты функционирования современной налоговой системы РФ. В издании проанализирован исторический опыт развития налогообложения, разобраны существующие налоги и сборы, их экономическое содержание, способы уплаты, полномочия налоговых органов России. Кроме того, особое внимание уделено вопросам существования оффшорных зон, оптимизации налогообложения и проблеме уклонения от уплаты налогов, особенностям информационных технологий, применяемых в ФНС.

Пособие включает обширный словарь налоговых терминов, вопросы для подготовки к экзамену, темы рефератов и тестовые задания.

Рекомендуется студентам экономических специальностей, аспирантам, слушателям системы послевузовского образования, преподавателям, а также работникам налоговых органов и финансово-экономических служб предприятий.

**Печатается по решению Ученого совета
НОО ВПО НП «Тульский институт экономики и информатики»**

ББК 65. 261. 41

Содержание

Введение. Генезис налогообложения.....	5
1. Экономическое содержание налога и способы его уплаты.....	12
1.1. Принципы налогообложения.....	13
1.2. Элементы налога и налоговая система.....	16
1.3. Учёт и регистрация налогоплательщиков.....	17
1.4. Классификация налогов.....	26
1.5. Функции налогов.....	29
1.6. Налоговое регулирование экономики.....	30
1.7. Способы уплаты налога.....	33
1.8. Оффшорные зоны в России и мире.....	34
1.9. Оптимизация налогообложения и проблема уклонения от уплаты на- логов и сборов.....	42
2. Налоговая политика государства и управление налоговой системой.....	51
2.1. Понятие налоговой политики и налоговый механизм.....	51
2.2. Права, полномочия и структура налоговых органов РФ.....	53
2.3. Этапы формирования системы налогового контроля в России.....	58
2.4. Полномочия таможенных, финансовых органов и государственных внебюджетных фондов РФ в области налогов и сборов.....	67
3. Налоги и сборы Российской Федерации.....	69
3.1. Налог на добавленную стоимость.....	69
3.2. Акцизы.....	72
3.3. Налог на доходы физических лиц.....	73
3.4. Налоги, начисляемые на фонд оплаты труда работников.....	77
3.5. Налог на прибыль организаций.....	78
3.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.....	81
3.7. Водный налог.....	82
3.8. Государственная пошлина.....	84
3.9. Налог на добычу полезных ископаемых.....	85
3.10. Транспортный налог.....	86
3.11. Налог на игорный бизнес.....	88
3.12. Налог на имущество организаций.....	90
3.13. Земельный налог.....	91
3.14. Налог на имущество физических лиц.....	94
3.15. Плата за негативное воздействие на окружающую среду.....	95
4. Специальные налоговые режимы.....	97
4.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроиз- водителей (единый сельскохозяйственный налог).....	97
4.2. Упрощённая система налогообложения.....	98
4.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.....	100
4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе про- дукции.....	103

5. Таможенные пошлины и таможенный тариф.....	106
5.1. Цели таможенного тарифа. Виды ставок пошлин.....	106
5.2. Порядок исчисления таможенных пошлин.....	107
5.3. Таможенные пошлины в едином таможенном союзе.....	110
6. Информационное обеспечение налоговых органов.....	112
6.1. Автоматизированная информационная система «Налог».....	112
6.2. Функциональные подсистемы АИС «Налог».....	116
6.3. Особенности информационного обеспечения и информационных технологий налоговых органов.....	119
Словарь терминов.....	132
Вопросы для подготовки к экзамену.....	173
Темы рефератов.....	175
Тесты.....	176
Нормативные акты и литература.....	184

Введение. Генезис налогообложения

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 как рыночного, так и нерыночного типа хозяйствования.

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 с момента возникновения государства и до разделения общества на классы.

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

В развитии налоговой системы можно выделить четыре периода, каждый из которых характеризуется теми или иными особенностями.

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.

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 (пробраз 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 пер-

вый всеобщий денежный налог – трибут. Основным налогом государства выступил 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.

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, взимаемые, 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.

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 внутривнутригосударственных 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 непосред-

венно 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 относится 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 ис-

торик 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 имущество слоев 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 упраздняялась 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 своего 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 серьезные 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: «Налоги составляют ту долю продукта и труда страны, которая поступает в распоряжение правительства, они всегда уплачиваются в конечном счете из капитала или из дохода страны».

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

Так, по мнению Н. Тургенева, «налоги суть средства к достижению цели общества или государства, т.е. той цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество или при составлении государств».

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.

Экономическая природа налогов раскрывается в том, что налоги выступают косвенным регулятором развития экономики; являются инструментом структурного, антиинфляционного регулирования; это обязательный атрибут участников деловых отношений; это основной источник формирования государственных доходов; один из способов регулирования дефицита госбюджета; это одно из действенных средств достижения приемлемого социального равенства и справедливости в условиях рынка, распределения и перераспределения доходов различных социальных слоев населения; это один из инструментов воздействия на инвестиционную активность хозяйствующих субъектов.

Совокупность предусмотренных законодательством налогов и обязательных платежей, взимаемых в государстве, а также принципов, форм и методов их установления, изменения, отмены, уплаты, взимания и контроля образует налоговую систему, которая призвана всемерно стимулировать развитие малого бизнеса, предпринимательства, отражать экономические интересы регионов и государства; она должна быть сопоставима с налоговыми системами стран с развитой рыночной экономикой.

1.1. Принципы налогообложения

Принципы, как исходные, основополагающие положения любого процесса и системы, позволяют характеризовать налоговую систему с различных сторон, анализировать ее по различным показателям и критериям в интересах оптимизации, эффективности и экономической целесообразности построения новой системы.

Среди множества принципов, положенных в основу налогообложения, можно выделить наиболее характерные, существенные, к которым можно отнести следующие:

- 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. Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, а в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности.

Место жительства физического лица - адрес (наименование субъекта Российской Федерации, района, города, иного населенного пункта, улицы, номера дома, квартиры), по которому физическое лицо зарегистрировано по месту жительства в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

Постановка на учет организации в налоговом органе по месту нахождения осуществляется на основании сведений, внесенных в Единый государственный реестр юридических лиц (ЕГРЮЛ).

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

Для физических лиц - иностранных граждан или лиц без гражданства, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей и имеющих разрешение на временное проживание в Российской Федерации, адрес временного проживания приравнивается к адресу места жительства.

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).

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, расположенные на территории Российской Федерации, обязана встать на учет в налоговом органе по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения, если эта организация не состоит на учете в налоговом органе по месту нахождения этого обособленного подразделения по основаниям, предусмотренным Налоговым Кодексом.

Место нахождения обособленного подразделения российской организации - место осуществления этой организацией деятельности через свое обособленное подразделение.

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.

I. Показатели финансово-экономической деятельности

1. К организациям, подлежащим налоговому администрированию на федеральном уровне, относятся организации, у которых один из перечисленных ниже показателей финансово-экономической деятельности за отчетный год имеет следующее значение:

1.1. суммарный объем начислений федеральных налогов согласно данным налоговой отчетности свыше 1 миллиарда рублей;

для организаций, осуществляющих деятельность в сфере оказания услуг связи, а также по реализации и (или) предоставлению в пользование технических средств, обеспечивающих оказание услуг связи, - свыше 300 миллионов рублей;

для организаций, осуществляющих деятельность в сфере оказания транспортных услуг - свыше 50 миллионов рублей.

1.2. суммарный объем выручки (дохода) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках" годовой бухгалтерской отчетности, код показателя 010) и операционных доходов (форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках" годовой бухгалтерской отчетности, коды показателя 060, 080, 090, 120) превышает 20 миллиардов рублей;

1.3. активы превышают 20 миллиардов рублей.

2. К организациям, подлежащим налоговому администрированию на федеральном уровне, относятся организации оборонно-промышленного комплекса, у которых один из перечисленных ниже показателей имеет следующие значения:

2.1. сумма по заключенным контрактам по экспортным поставкам стратегической продукции которых составляет более 27 000 000 рублей в год;

2.2. сумма выручки по экспортным поставкам стратегической продукции составляет более 20 процентов от общей суммы выручки;

2.3. среднесписочная численность работающих свыше 100 человек;

2.4. доля вклада учредителя (государство) составляет свыше 50%.

3. К организациям, подлежащим налоговому администрированию на федеральном уровне, может быть отнесена организация, включенная в утвержденный в установленном порядке перечень стратегических предприятий, организаций и стратегических акционерных обществ, у которых один из перечисленных ниже показателей имеет следующие значения:

3.1. сумма по заключенным контрактам по экспортным поставкам стратегической продукции которых составляет более 27 000 000 рублей в год;

3.2. сумма выручки по экспортным поставкам стратегической продукции составляет более 20 процентов от общей суммы выручки;

3.3. среднесписочная численность работающих свыше 100 человек;

3.4. доля вклада учредителя (государство) составляет свыше 50%.

4. К кредитным и страховым организациям, подлежащим налоговому администрированию на федеральном уровне, относятся организации, у которых один из перечисленных ниже показателей финансово-экономической деятельности имеет следующее значение:

4.1. Суммарный объем начислений федеральных налогов и сборов, согласно данным налоговой отчетности, свыше 300 миллионов рублей;

4.2. Объем чистых активов на конец года составляет не менее 25 миллиардов рублей (Положение Центрального банка Российской Федерации от 10.02.2003 N 215-П "О методике определения собственных средств (капиталов) кредитных организаций");

4.3. Сумма страховых премий за отчетный период составляет не менее 2 миллиардов рублей (форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках" годовой бухгалтерской отчетности, коды показателей 010, 080).

5. К организациям, подлежащим налоговому администрированию на региональном уровне, относятся организации, у которых один из перечисленных ниже показателей финансово-экономической деятельности имеет следующее значение:

5.1. Суммарный объем начислений федеральных налогов и сборов согласно данным налоговой отчетности в пределах от 75 миллионов рублей до 1 миллиарда рублей включительно;

для организаций, осуществляющих деятельность в сфере оказания услуг связи, - от 75 миллионов рублей до 300 миллионов рублей включительно;

для организаций, осуществляющих деятельность в сфере оказания транспортных услуг, - от 30 миллионов рублей до 50 миллионов рублей включительно;

5.2. Суммарный объем выручки (дохода) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках" годовой бухгалтерской отчетности, код показателя 010) и операционных доходов (форма N 2 "Отчет о прибылях и убытках" годовой бухгалтерской отчетности, коды показателей 060, 080, 090, 120) находится в пределах от 1 миллиарда рублей до 20 миллиардов рублей включительно;

5.3. Активы находятся в пределах от 1 миллиарда рублей до 20 миллиардов рублей включительно.

6. Некоммерческие организации не относятся к организациям - крупнейшим налогоплательщикам.

7. Организация относится к категории крупнейших налогоплательщиков по показателям финансово-экономической деятельности за любой год из предшествующих трех лет, не считая последнего отчетного года, и сохраняет данный статус в течение трех лет, следующих за годом, в котором она перестала удовлетворять установленным критериям.

II. Взаимозависимость между организациями

Организации, отношения с которыми могут в соответствии со статьей 20 части первой Налогового кодекса Российской Федерации оказывать влияние на условия или экономические результаты основного вида деятельности организации, имеющей показатели, указанные в разделе I Критериев, относятся к категории крупнейших налогоплательщиков и подлежат администрированию на уровне, соответствующем уровню администрирования взаимозависимого с ними налогоплательщика, имеющего показатели, указанные в разделе I Критериев.

Особенности учета иностранных организаций и иностранных граждан устанавливаются Министерством финансов Российской Федерации.

Согласно Приказа МНС РФ от 07.04.2000 № АП-3-06/124 "Об утверждении положения об особенностях учета в налоговых органах иностранных организаций" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 02.06.2000 N 2258) учету в налоговых органах подлежат:

- иностранные юридические лица, компании, фирмы, иные корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, а также любые другие организации (включая полные товарищества и личные компании), образованные в соответствии с законодательством иностранных государств (далее именуемые - "иностранная организация");

- международные организации, созданные на основе международного договора, обладающие международной правосубъектностью и имеющие статус юридического лица, располагающие в Российской Федерации своими постоянными органами, филиалами или представительствами (далее именуемые - "международная организация");

- дипломатические и приравненные к ним представительства иностранных государств в Российской Федерации (далее именуемые - "дипломатические представительства").

Иностранная и международная организации и дипломатические представительства подлежат постановке на учет в налоговых органах с присвоением идентификационного номера налогоплательщика (ИНН) и указанием кода причины постановки на учет (КПП).

Налоговый орган обязан осуществить постановку на учет иностранных и международных организаций, дипломатических представительств в течение пяти дней со дня подачи ими заявления о постановке на учет с приложением всех необходимых документов.

Постановка на учет в налоговых органах иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через филиалы, представительства, другие обособленные подразделения (далее именуемые - "отделения").

В случае, если иностранная организация осуществляет или намеревается осуществлять деятельность в Российской Федерации через отделение в течение периода, превышающего 30 календарных дней в году (непрерывно или по совокупности), то она обязана встать на учет в налоговом органе по месту осуществления деятельности не позднее 30 дней с даты ее начала.

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

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставленного инвестору в пользование на условиях соглашения, за исключением случаев, предусмотренных п. 3 ст. 346.41 НК РФ.

В случае, если в качестве инвестора по соглашению выступает объединение организаций, не имеющее статуса юридического лица, постановке на учет в налоговом органе по местонахождению участка недр, предоставляемого

го в пользование на условиях соглашения, подлежат все организации, входящие в состав указанного объединения, за исключением случаев, предусмотренных п. 3 ст. 346.41 НК РФ.

Если участок недр, предоставляемый в пользование на условиях соглашения, расположен на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации, постановка налогоплательщика на учет производится в налоговом органе по его местонахождению.

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).

На основании вышеизложенного юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, эксплуатирующие передвижной объект негативного воздействия, становятся на учет в качестве плательщика в соответствующем управлении Ростехнадзора (по месту государственной регистрации передвижного объекта, а при отсутствии такового - по месту регистрации владельца передвижного объекта).

Налоговый орган, осуществивший постановку на учет вновь созданной организации или индивидуального предпринимателя, обязан выдать им свидетельство о постановке на учет в налоговом органе. Форма такого свидетельства устанавливается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

При постановке на учет физических лиц в состав сведений об указанных лицах включаются также их персональные данные:

фамилия, имя, отчество;

дата и место рождения;

место жительства;

данные паспорта или иного удостоверяющего личность налогоплательщика документа;

данные о гражданстве.

Если налогоплательщик изменил место нахождения или место жительства, снятие с учета налогоплательщика осуществляется налоговым органом, в котором налогоплательщик состоял на учете:

организации или индивидуального предпринимателя на основании сведений, содержащихся соответственно в едином государственном реестре юридических лиц, едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации;

нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката в течение пяти дней со дня получения сведений о факте регистрации от органов, осуществляющих регистрацию физических лиц по месту жительства, в порядке, утвержденном Министерством финансов Российской Федерации;

физического лица, не относящегося к индивидуальным предпринимателям, в течение пяти дней со дня получения сведений о факте регистрации от органов, осуществляющих регистрацию физических лиц по месту жительства, в порядке, утвержденном Министерством финансов Российской Федерации.

Постановка на учет налогоплательщика в налоговом органе по новому месту нахождения или новому месту жительства осуществляется на основании документов, полученных от налогового органа по прежнему месту нахождения или прежнему месту жительства налогоплательщика.

В случае ликвидации или реорганизации организации, прекращения деятельности в качестве индивидуального предпринимателя снятие их с учета осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в едином государственном реестре юридических лиц, едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей, в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Каждому налогоплательщику присваивается единый по всем видам налогов и сборов, в том числе подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, и на всей территории Российской Федерации идентификационный номер налогоплательщика.

Налоговый орган указывает идентификационный номер налогоплательщика во всех направляемых ему уведомлениях.

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

Порядок и условия присвоения, применения, и также изменения идентификационного номера налогоплательщика при постановке на учет, снятии с учета юридических и физических лиц разработаны в соответствии с положениями Налогового кодекса Российской Федерации.

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, характеризующих слева направо следующее:

код налогового органа, который присвоил идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) (NNNN);

собственно порядковый номер записи о лице в территориальном разделе единого государственного реестра налогоплательщиков налогового органа, осуществившего постановку на учет:

для организаций - 5 знаков (XXXXX);

для физических лиц - 6 знаков (XXXXXX);

контрольное число, рассчитанное по специальному алгоритму:

для организаций - 1 знак (С);

для физических лиц - 2 знака (СС).

Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН), присваиваемый при постановке на учет иностранной организации, формируется с применением Справочника "Коды иностранных организаций" в порядке, установленном Федеральной налоговой службой.

Алгоритм расчета контрольного числа может быть опубликован по специальному распоряжению ФНС.

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), который состоит из следующей последовательности цифр слева направо:

- код налогового органа, который осуществил постановку на учет организации по месту ее нахождения, месту нахождения обособленного подразделения организации, расположенного на территории Российской Федерации, или по месту нахождения принадлежащего ей недвижимого имущества и транспортных средств, а также по иным основаниям, установленным Кодексом (NNNN);

- причина постановки на учет (PP);

- 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 PP могут принимать значение от 01 до 50 (01 - по месту ее нахождения).

г) коды видов экономической деятельности организации, иностранного физического лица (ОКВЭД);

д) идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);

е) код причины постановки на учет (КПП) по месту нахождения стационарного объекта (месту регистрации передвижного объекта);

ж) код административно-территориального образования (ОКАТО), на территории которого расположен стационарный объект негативного воздействия (на территории которого зарегистрирован передвижной объект негативного воздействия);

з) регистрационный номер плательщика;

и) дата постановки плательщика на учет.

В случае ликвидации (банкротства) плательщика - юридического лица объекты негативного воздействия подлежат учету в отдельном реестре без указания организации, эксплуатирующей данные объекты.

При реорганизации или изменении наименования плательщика - юридического лица осуществляется постановка на учет его правопреемника с присвоением нового порядкового номера плательщика (ББББББ) и с сохранением старого порядкового номера объекта (ДДДДДД).

Свидетельство постановки на учет плательщиков платы за негативное воздействие на окружающую среду является бланком строгой отчетности, подлежит учету в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета, имеет серию и номер:

Серия

А	А	А	А
---	---	---	---

 Номер

Е	Е	Е	Е	Е	Е
---	---	---	---	---	---

 ,

где:

АААА - кодовое обозначение субъекта Российской Федерации, указываемое в соответствии с пунктом 10 настоящего Порядка;

ЕЕЕЕЕЕ - порядковый номер бланка.

Соответственно, 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 че-

рез 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 зависимости 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, выделении роли государства, влияния его на экономические процессы, а также регулировании социально-экономических границ налогообложения. 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, осуществляющее свое руководящее влияние на склонность к потреблению путем той или иной системы налогов, не исключая всякого рода компромиссов и различных способов сотрудничества государственной власти с частной инициативой предпринимателей.

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. представля-

ют 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, проявившейся в силу изменений в условиях производства, а не реализации, стало необходимым регулирование, которое улучшило бы предложение ресурсов, а не спрос на них;

2) с развитием экономической интеграции 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 налоговой 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 теневого сектора экономики имеет обратную связь с налоговой системой, т.е. повышение налогов увеличивает размеры теневого сектора экономики, легальное и нелегальное укрытие от налогов, при котором большая часть имеющегося дохода не деклари-

руется. 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. Лаффер считает, что оптимальная ставка налогообложения (предельное налоговое бремя) находится в интервале между 20%, предложенными Д. Кейнсом, и 40%, предложенными бывшим французским президентом Ж. Д. Эстеном.

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 государственного налогового регулирования, как и все инструменты государственной экономической политики, 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 наиболее дискуссионных направлений налогового регулирования является внешнеэкономическая деятельность государства. В этом направлении налоги реализуют следующие функции, выступающие объектом налогового регулирования.

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, а также на структурные изменения в экономике.

И все-таки ведущей функцией налогов во внешней торговле в современных условиях должна выступать регулирующая функция. Однако она имеет границы своего применения, основной из которых является состояние государственного бюджета. Оно должно быть благополучным, чтобы предоставить возможность для наиболее полной реализации этой функции.

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. На основе декларации налоговый орган рассчитывает налог и вручает налогоплательщику извещение о его уплате. В некоторых случаях налогоплательщик уплачивает налог самостоятельно в установленный срок.

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 либо в ином порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах.

Подлежащая уплате сумма налога уплачивается (перечисляется) налогоплательщиком или налоговым агентом в установленные сроки. Производится уплата в наличной или безналичной форме.

При отсутствии банка налогоплательщик или налоговый агент, являющийся физическим лицом, может уплачивать налоги через кассу сельского или поселкового органа местного самоуправления либо через организацию связи.

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.

Налоговая декларация представляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате этим налогоплательщиком, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме либо на бумажном носителе, либо в электронном виде в соответствии с законодательством Российской Федерации. Бланки налоговых деклараций предоставляются налоговыми ор-

ганами бесплатно.

Налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

Налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии налоговой декларации о принятии и дату ее представления. При получении налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи налоговый орган обязан передать налогоплательщику квитанцию о приемке в электронном виде.

При отправке налоговой декларации днем ее представления считается: по почте - дата отправки почтового отправления с описью вложения, при передаче декларации по телекоммуникационным каналам связи - дата ее отправки.

Налоговая декларация представляется с указанием единого по всем налогам идентификационного номера налогоплательщика.

Налоговые органы не вправе требовать от налогоплательщика включения в налоговую декларацию сведений, не связанных с исчислением и уплатой налогов.

Декларация представляется в установленные законодательством о налогах и сборах сроки.

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 обязанностей 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.

Отметим, что деятельность оффшорной компании может быть направлена не только (и не столько) на снижение налогообложения, но и на возможность осуществления отдельных видов деятельности с относительно низким «барьером вхождения» в данный бизнес (банковская, страховая деятельность, деятельность трастов и т.д.).

Помимо снижения налогового бремени, оффшорная зона используется для управления риском, то есть размещение корпоративных и личных активов в политически и экономически стабильной юрисдикции.

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.

В ряде юрисдикций допускается руководство оффшорной компанией из открытого на месте административного офиса, что предполагает получение ее сотрудниками-иностранцами разрешений на работу и временных видов на жительство.

В других странах «освобожденным» (оффшорным) компаниям не возбраняется извлекать прибыль и из внутренних источников, но на эту часть их доходов обычно налоговые привилегии не распространяются.

Наконец, в некоторых случаях совладельцами компаний, ведущих оффшорные операции в льготном или безналоговом режиме, могут быть и местные резиденты.

При ведении оффшорного бизнеса большое значение имеет участие той или иной юрисдикции в международных соглашениях об избежании двойного налогообложения. Часто, с учетом наличия таких соглашений, создаются сложные схемы репатриации прибыли с участием промежуточных фирм.

Среди оффшорных центров существуют более респектабельные и более либеральные, более надежные и в наибольшей степени обеспечивающие конфиденциальность, а также специализирующиеся на каких-то конкретных видах бизнеса. Каждый имеет свою отличительную особенность. Но идеального во всех отношениях центра нет, иначе все остальные оффшорные зоны не имели бы ни клиентов, ни доходов в бюджет, ни дополнительных рабочих мест.

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. Оффшорные банки предлагают услуги только нерезидентам тех государств, где эти банки основаны. Например, зарегистрированный в Белизе оффшорный банк может обслуживать клиентов из любых стран, за исключением постоянных жителей Белиза. В этом и состоит главное формальное отличие оффшорных банков от обычных.

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. Его юридическим владельцем становится попечитель. В роли попечителя может выступить доверенное частное лицо, профессиональный финансовый менеджер, трастовая компания или банк, имеющий трастовый отдел.

В большинстве оффшорных юрисдикций официальная регистрация траста не предусмотрена. Содержание трастового соглашения и имена участвующих сторон не подлежат разглашению. Попечитель имеет право предоставлять информацию о трасте только в исключительных случаях и только по решению местного суда.

Оффшорный траст широко используется в международной инвестиционной практике. Попечитель-иностранец планирует инвестиции и ведет отчетность, учредитель же, находясь на расстоянии, дает конкретные рекомендации. Это позволяет использовать все преимущества международного инвестирования, не принимая во внимание границы или противоречивые законы.

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 инве-

стиционными 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. И для этого есть причины как налогового, так и неналогового характера. Большинство отделений открывают на Бермудских, Багамских, Каймановых островах, в Уругвае и на острове Гернси.

Крупная налоговая компания, филиалы которой каждый год выплачивают существенные страховые премии, может их сэкономить, открыв собственное страховое отделение, которое перестраховывает большинство рисков в крупных перестраховочных компаниях.

Международные компании обычно сами выступают как страхователи определенных рисков. Например, группа компаний, владеющих сотнями строений в различных странах, может страховать сама себя от пожара. Однако законы многих стран о подоходном налоге не позволяют отложить какую-либо сумму в качестве резервов для самострахования. Кроме того, в странах, где существуют ограничения, налагаемые валютным контролем, обычно не разрешено перевести резерв самострахования за пределы страны.

Эти проблемы легко решить с помощью страхового отделения. По законам некоторых стран страховые выплаты могут быть вычтены из суммы прибыли, подлежащей налогообложению. Более того, выплата разумных страховок может быть освобождена от ограничений, налагаемых валютным контролем, что выгодно при переводе средств из страны.

Страховое отделение также дает возможность компаниям получать страховку по рискам, которые обычно не охватываются коммерческими страховыми компаниями, например от забастовок, наводнений, взрывов, экспроприации и других специальных рисков. На самом деле такие риски могут быть застрахованы скорее промышленным отделением, открытым группой компаний, чем одиночной компанией.

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. Холдинг может, например, приобретать обыкновенные или привилегированные акции, а также акции с фиксированным дивидендом, паи компаний с ограниченной ответственностью и акционерных командитных товариществ. Холдинг может также проводить политику скрытого участия в акционерной компании. Обычно холдинг владеет простым пакетом акций (пая), блокировочным пакетом или даже контрольным. Чтобы с холдингом считались, достаточно владеть 10-30% акций.

Холдинговая компания может быть владельцем товарного знака и предоставлять его в распоряжение своей дочерней компании при условии, что этот товарный знак представляет собой дополнение к обычной деятельности компании. Передача товарного знака может осуществляться только по лицензии и только тем компаниям, паи которых принадлежат холдингу

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

Если холдинговая компания зарегистрирована на оффшорной территории, где не взимают подоходных и корпоративных налогов, то филиалы холдинга получают возможность извлекать дополнительную прибыль, аккумулируя свои капиталы в свободной от налогов зоне и не подвергая налогообложению доходы от процентов по депозитам, которые холдинг может использовать на нужды филиалов или инвестировать их вновь.

Льготы эти предоставляются в том случае, если деятельность компании ограничивается владением всевозможными долями только иностранных фирм, управлением и реализацией этих долей и если компания не занимается производственной деятельностью и не ведет общедоступных торговых операций на территории оффшорной зоны.

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, совершая 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.

Промышленно-производственные особые экономические зоны создаются на участках территории, которые имеют общую границу и площадь которых составляет не более чем двадцать квадратных километров. Технико-внедренческие особые экономические зоны создаются не более чем на двух

участках территории, общая площадь которых составляет не более чем три квадратных километра.

Туристско-рекреационные особые экономические зоны и портовые особые экономические зоны создаются на одном или нескольких участках территории, определяемых Правительством Российской Федерации.

Портовые особые экономические зоны создаются на территориях морских портов и речных портов, открытых для международного сообщения и захода иностранных судов, территориях аэропортов, открытых для приема и отправки воздушных судов, выполняющих международные воздушные перевозки, а также на территориях, предназначенных в установленном порядке для строительства, реконструкции и эксплуатации морского порта, речного порта, аэропорта. Портовые особые экономические зоны не могут включать в себя имущественные комплексы, предназначенные для посадки пассажиров на суда, их высадки с судов и для иного обслуживания пассажиров.

В российском законодательстве есть ряд законодательных документов федерального и территориального значения, 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.

В настоящее время действуют зоны со льготным налогообложением (на территории РФ) с четко ограниченным перечнем хозяйственных операций и субъектов деятельности. Подобные льготы направлены на развитие наукоемких технологий, развитие реального производства крупных инвестиционных проектов, т.е. функционирование подобных зон и субъектов, зарегистрированных в этих зонах, четко и целенаправленно контролируется государством.

Правительство нашей страны борется с «бегством» капитала и уклонением от налогообложения через оффшорные компании других стран.

Если Правительство России желает остановить «бегство» капитала за рубеж, то запретительных законов, приказов и постановлений, на наш взгляд, будет недостаточно. Ведь все равно в законе найдется множество «дырок», через которые просочатся деньги за рубеж. В таком случае Правительство должно создать такие условия в стране, что бы деньги не только не уходили, но и наоборот стремились в российскую экономику.

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;
- полуполезальный 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 нелегалы и ведут к наступлению налоговой либо уголовной ответственности.

Умышленное неупоминание в налоговой декларации дохода является незаконным действием. Это — уклонение от налогов. Хотя законодательство РФ предусматривает право плательщика налогов на реализацию мер защиты права собственности, а также право на действия, направленные на уменьшение налоговых обязательств, тем не менее безгранично этим правом пользоваться нельзя.

Существует несколько распространенных способов уклонения от налогов, которые по своей природе нелегалы. Самым распространенным является способ неоприходования выручки и товарно-материальных ценно-

стей, например продажа за наличные неучтенного товара. Еще один способ — деятельность фирмы без регистрации (предполагает предыдущий).

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

В одних случаях происходит «обналичивание» или обмен официально заработанных безналичных денег, находящихся на расчетном счете в банке, на неучтенные наличные. 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 менеджеров и собственников соответствующих предприятий-налогоплательщиков, а также на взятки чиновникам, «откаты» представителям крупных клиентов за выгодные заказы и т.д. Другой случай — «обезналичивание», 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.

Рассмотрим уголовную ответственность в сфере налогообложения более подробно.

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 налоговых 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; по своей сути является избеганием налогов с наличием разумного уровня вероятности доначисления налогов (штрафов, пени) со стороны контролирующих налоговых органов, не редко основан на неточности в формулировках законодательства, наличия пробелом в нормативной документации по вопросам исчисления налогооблагаемой базы, возможности применения тех или иных льгот.

При использовании подобных принципов снижения налогов и сборов налогоплательщик полностью раскрывает свою учетную и отчетную информацию налоговым органам. Этот метод позволяет в дальнейшем довольно успешно оспаривать в арбитражном суде претензии налоговых органов к выбранной налоговой политике, основываясь на принципе «что не запрещено законом, то разрешено». Данный подход, с юридической точки зрения, не предполагает прямого нарушения законных интересов бюджета. Однако избегание налогов подобным способом несет в себе дополнительные риски и расходы, связанные с проблемами судебных разбирательств с налоговыми органами на различных уровнях.

Налоговое планирование (оптимизация налогообложения) – легальный набор мер и выбор способа бухгалтерского и налогового учета, направленного на законное снижение налогового бремени предприятия. Налоговое планирование включает: мониторинг законодательства, создание новых организационно-правовых структур, использование различных предусмотренных законодательством режимов налогообложения, налоговое прогнозирование, формирование более выгодных элементов учетной политики, переоценку основных средств и т.п. В действительности, конечно, целью должна быть не минимизация (снижение) налогов, а увеличение прибыли предприятия после налогообложения и недопущение штрафных санкций со стороны фис-

кальных органов, что достигается правильностью начисления и своевременностью уплаты налогов.

Существенным является принцип: финансовый эффект от налоговой оптимизации должен превышать расходы на мероприятия по оптимизации налогообложения. Одним из применяемых принципов оптимизации налогообложения – перенос сроков уплаты налогов на более поздний период (соизмеримо равной суммы налогов). В экономике действует четкий принцип «деньги сегодня стоят дороже денег завтра»

Так, по некоторым оценкам, в России от 20 до 40% и более всех налоговых поступлений «теряется» из-за применения предпринимателями современных методов оптимизации налогов. Консультирование предпринимателей и руководителей достаточно крупных компаний по вопросам легального уклонения от налогов превратилось в последние годы в процветающую самостоятельную отрасль бизнеса, охватывающую сотни мелких юридических фирм и тысячи частнопрактикующих экспертов из числа экономистов или юристов.

Налоговое планирование является неотделимым от общей предпринимательской деятельности хозяйствующего субъекта. Оно является непременным и должно осуществляться на всех уровнях и этапах функционирования бизнеса.

Самостоятельную реализацию налогового планирования можно представить в несколько этапов:

- определение основных принципов. На данном этапе производится мониторинг законодательства, изучаются налоги, с которыми придется столкнуться в процессе ведения бизнеса, их ставки и пр. Вся эта информация обобщается и принятое решение заносится в соответствующие документы (например, закрепляются в учетной политике).

- анализ проблем и постановка задач. В процессе этого этапа изучаются договорные отношения, и определяется совокупность договоров, которые будут применяться при взаимодействии с партнерами и клиентами. На этом же этапе производится предварительный анализ хозяйственной деятельности, т.е. изучаются предполагаемые операции и действия, которые придется осуществлять в процессе деятельности. Затем осуществляется моделирование деятельности. Используя все возможные варианты отражения хозяйственных ситуаций, производится расчет финансовых результатов и налогов. Потом данные сопоставляют и выбирают наиболее оптимальный вариант. Этот этап наиболее сложный и долговременный.

- определение основных инструментов, которыми можно пользоваться при минимизации налогообложения. К ним относятся налоговые льготы, специальные налоговые режимы, зоны льготного налогообложения на территории РФ и за рубежом и т.д.

- создание схемы оптимального налогообложения и осуществление деятельности в соответствии с разработанной схемой.

Существуют способы минимизации налоговой нагрузки как в отношении одного вида налога, так и в отношении их совокупности.

В зависимости от периода времени налоговая оптимизация может быть подразделена на текущую и перспективную.

Цели налогового планирования соотносятся со стратегическими (коммерческими) приоритетами и интересами предприятия, с затратами на его проведение и с тяжестью налогового бремени. Правильным подходом в рамках проведения грамотного налогового планирования считается использование льгот в сочетании с другими приемами: организационными, финансовыми или бухгалтерскими.

Налоговое планирование является одной из главных составляющих частей процесса финансового планирования. Происходит предварительный расчет вариантов сумм прямых и косвенных налогов, налогов с оборота по результатам общей деятельности и по отношению к конкретной сделке или проекту в зависимости от различных правовых форм ее реализации. Налоговое планирование доступно любому, но осуществлять его надо не после совершения какой-либо хозяйственной операции или по завершению налогового периода, а до этого.

Внешнее налоговое планирование может проводиться несколькими методами: замены налогового субъекта, замены вида деятельности, замены налоговой юрисдикции (использование оффшорных зон, зон со льготным налогообложением).

Внутреннее налоговое планирование основано на разработке внутренней документации организации, построение учетной политики и т.д. Налоговое законодательство предоставляет налогоплательщику достаточно много возможностей для снижения размера налоговых платежей путем внутреннего планирования, в связи с чем можно выделить общие и специальные методы. Среди общих методов выделяют: выбор учетной политики, разработку контрактных схем, использование оборотных средств, льгот и прочих налоговых освобождений. Среди специальных: метод замены отношений, метод разделения отклонений, метод отсрочки налогового платежа и метод прямого сокращения объекта налогообложения.

Рассмотрим отдельные наиболее часто и эффективно используемые элементы налогового планирования.

1. Выбор организационно-правовой формы юридического лица. Выбор той или иной организационно-правовой формы юридического лица в некоторых случаях может существенно повлиять на налогообложение определенных видов деятельности. Так например, деятельность по обучению, предоставлению услуг в сфере обучения целесообразно организовать на базе некоммерческой организации. В этом случае возможно применения льготы по НДС. Коммерческие организации, осуществляющие обучение, проведение семинаров не смогут воспользоваться подобной льготой.

При создании общества с ограниченной ответственность, акционерного общества необходимо изначально четко проанализировать состав участников (акционеров): налоговое законодательство одним из критериев возможности применения упрощенной системы налогообложения ставит определенный состав участников (акционеров) общества.

В отдельных случаях (когда предполагаемая деятельность) не позволит применить УСН или ЕНВД, может быть целесообразным создание двух или более субъектов, которые по отдельности могут находиться на УСН или ЕНВД.

Выбор налоговой юрисдикции (места регистрации юридического лица) может быть также рассмотрен как возможный элемент налогового планирования.

2. Разработка элементов учетной политики организации как один из методов оптимизации налогообложения.

Вступление в силу части второй Налогового кодекса Российской Федерации существенным образом изменило систему налогообложения в нашей стране, что привело к необходимости разрабатывать учетную политику для целей налогообложения.

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Понятие налоговой политики организации как самостоятельное по отношению к учетной политике впервые было нормативно определено ст. 167 НКК РФ; под учетной политикой для целей налогообложения следовало понимать предлагаемый налогоплательщику налоговым законодательством комплекс возможных решений по выбору одного из режимов налогообложения совершаемых налогоплательщиком хозяйственных операций.

Учетная политика (для целей бухгалтерского и налогового учета) дает организациям возможность выбора различных вариантов порядка учета и налогообложения хозяйственных операций.

В учетной политике для целей налогообложения организация выбирает порядок учета и исчисления доходов, расходов, в некоторых случаях, базы налогообложения и т.д.

В учетной политике для целей налогообложения выбирается способ списания материалов в производство, порядок отгрузки товаров в реализацию, способ исчисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам, алгоритм определения прямых и косвенных расходов и т.д. все эти или иные механизмы позволяют существенно влиять на налогооблагаемую базу по различным налогам, в частности: НДС, налог на прибыль, налог на имущество и т.д.

3. Выбор различных режимов налогообложения. 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.

Целесообразность применения (если возможен выбор) вышеуказанных специальных налоговых режимов определяется после анализа предполагаемого вида деятельности.

4. Налоговое прогнозирование.

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 пространства 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.

Прогноз строится на тщательном изучении информации о состоянии налоговой системы на данный момент; определении в соответствии с выявленными закономерностями разных вариантов достижения предполагаемых налоговых показателей; нахождении в результате анализа наилучшего варианта развития налоговой системы. Налоговое прогнозирование ориентирует органы власти на поиск оптимального решения задач, выбор наилучшего из возможных вариантов. В процессе налогового прогнозирования рассматриваются различные варианты налоговой политики государства, разные концепции налоговой политики с учетом множества экономических, социальных как объективных, так и субъективных факторов, действующих на федеральном, региональном и местном уровнях. При этом непрерывность налогового прогнозирования обуславливает систематическое уточнение налоговых показателей по мере трансформации налогового законодательства.

Для составления прогнозов используются два подхода: генетический и нормативно-целевой. При генетическом подходе прогнозирование ведется от настоящего к будущему на основе установленных причинно-следственных связей. При нормативно-целевом - определяются будущая цель и ориентиры движения к ней по нормативам, исследуются возможные события и меры, которые необходимо предпринять для достижения в перспективе заданного результата.

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.

Налоговое прогнозирование зависит от качества прогноза основных показателей социально-экономического развития страны, правильности определения динамики рыночной конъюнктуры, обоснованности предполагаемых изменений, состояния денежного обращения, курса рубля и т.п. Поэтому могут разрабатываться несколько вариантов налоговых прогнозов в прогнозируемом периоде. Их анализ позволяет определять варианты при наиболее благоприятных, средних и наихудших условиях. Эти модели берутся в основу налоговых, а затем и бюджетных прогнозов, при разработке которых выбирается наиболее приемлемый и вероятный вариант. Прогнозы позволяют правильно оценивать фактически складывающиеся в экономике тенденции развития и возможные последствия выполнения государственных целевых программ. В процессе налогового прогнозирования используются различные методы, такие как *метод математического моделирования, индексный, нормативный, экспертных оценок, балансовый и др.*

Метод математического моделирования основан на применении экономико-математических моделей, позволяет учесть множество взаимосвязанных факторов, влияющих на показатели налоговых поступлений, и выбрать из нескольких вариантов планов мобилизации налоговых доходов наиболее реальный и соответствующий принятой концепции социально-экономического развития страны и проводимой налоговой политики.

При *индексном методе* используются разнообразные индексы, отражающие динамику цен, индекс-дефлятор (индекс цен) - коэффициент пересчета цен в неизменные, предназначенные для расчета бюджетных доходов, т.к. на них прежде всего отражается инфляция.

Инструментами *нормативного метода* являются нормы и нормативы, необходимые для расчета доходов на основе установленных налоговых ставок учета отдельных экономических показателей: уровня налоговой нагрузки (налогового бремени); предельного размера бюджетного дефицита и т.п.

К методу *экспертных оценок* прибегают, когда закономерности развития тех или иных процессов в налогообложении еще не выявлены, не существуют и их аналоги, и при этом приходится использовать специальные расчеты специалистов-экспертов высокого уровня квалификации.

Балансовый метод, при котором осуществляются сравнения (а точнее - сопоставления) доходов с расходами, целого с его частным и прочее, позволяет выявить пропорции в распределении налогов между бюджетами.

Налоговое прогнозирование предусматривает прогноз-расчет вероят-

ных налоговых доходов бюджета (а для корпораций - это прогноз вероятных налоговых отчислений в бюджеты и внебюджетные фонды), установление возможных изменений в межбюджетных отношениях по распределению налоговых платежей на основе принципов налогового федерализма.

При прогнозировании налоговых доходов возможно предусмотреть решение таких задач, как определение налогового потенциала в целом по стране и по отдельным регионам и муниципальным образованиям, определение уровня и предельных возможностей централизации (и (или) децентрализации) налоговых доходов, выявление наиболее эффективных форм и методов налоговых изъятий, исследование возможностей воздействия через систему налогообложения на развитие производства и услуг, внедрение новых технологий и прочее, определение наиболее оптимальных пропорций распределения налоговых доходов между бюджетами разных уровней. При прогнозировании межбюджетных отношений устанавливают основные принципы разграничения полномочий в области налоговых бюджетных доходов между звеньями бюджетной системы.

Важным направлением налогового прогнозирования являются анализ бюджетно-налогового законодательства и установление необходимости его совершенствования. Выявление этого факта влечет за собой разработку предложений по поэтапному введению новых законодательных и нормативно-правовых актов и корректировке (частичному изменению), приостановлению или отмене действующих.

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.

Несмотря на экономические, политические, национальные и иные различия, налоговая политика любого государства определяется в первую очередь тем, что государство само выступает в качестве активного участника процесса общественного воспроизводства. Кроме того, одной из целей существования государства является решение экономических и социальных задач, стоящих перед обществом, что также накладывает свой отпечаток на формирование налоговой политики.

Обычно цели и задачи налоговой политики определяются в зависимости от конкретной экономической конъюнктуры. Основы налоговой политики закладываются на каждый финансовый год через принятие государственного бюджета. Проведение же самой налоговой политики оформляется путем принятия соответствующих нормативных актов: федеральных законов, указов Президента России, постановлений Правительства России, иных подзаконных актов.

Определив цели и задачи налоговой политики, государство выбирает методы и инструменты ее осуществления. Использование того или иного метода зависит от конкретной обстановки, а также традиции. Как правило, го-

сударство применяет комплексный подход.

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 государства представляет собой налоговую политику, разрабатываемую на длительный срок. Определяются она общими принципами, которых придерживается государство в области наполнения бюджетов и расходования бюджетных средств, социальной защиты населения, стимулирования развития экономики методами фискального регулирования.

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.

Налоговая тактика государства ежегодно реализуется в законе о бюджете на год и представляет собой реализацию налоговой стратегии государства в текущем периоде, основанную на тех же принципах, но на краткосрочном этапе.

Обоснованность тактических действий при проведении налоговой политики играет огромную роль в формировании доходов бюджета. Противоречия между тактическими действиями управленческих структур и общей стратегией налогообложения, утвержденной конституциональными правовыми актами государства, приводят к разбалансированности бюджета, сбоям в хозяйственном механизме, торможению воспроизводственных процессов и в конечном итоге - к экономическому кризису.

Бюджетные задания на очередной финансовый год должны согласовываться с общей стратегией налогообложения. Этого требуют положения Конституции РФ о разграничении полномочий федерального центра и регионов. Конституционные права субъектов РФ определяют характер их отношений с федеральной властью при установлении правовых норм разграничения налогов по звеньям бюджетной системы.

Налоговая политика осуществляется через *налоговый механизм*, кото-

рый представляет собой совокупность организационно-правовых норм и методов управления налогообложением, включая широкий арсенал различного рода надстроечных инструментов.

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.

При этом структура налоговой системы и межбюджетные отношения (так называемый фискальный федерализм) воздействуют в первую очередь на решении органов управления (федеральных, региональных и местных), поскольку определяют объемы финансовых ресурсов, поступающих в их распоряжение.

Объекты налога, ставки и льготы влияют в основном на решения микроэкономических субъектов хозяйствования, так как именно эти элементы определяют объем налоговых изъятий у конкретных налогоплательщиков

Налоговые льготы могут явиться эффективным способом регулирования экономики. Однако льготы не всегда обоснованы, их предоставление имеет некоторые существенные ограничения, нет адекватной системы учета целевого использования недополученных бюджетом за счет льготирования доходов.

Эффективность использования налогового механизма реализуется в высокой собираемости налогов.

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 налогоплательщиков — 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 обяза-

тельных 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, полнотой 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. При этом налоговые органы, органы государственных внебюджетных фондов и таможенные органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством РФ, осуществляют свои функции посредством реализации полномочий и исполнения обя-

занностей, установленных федеральными законами, определяющими порядок организации и деятельности налоговых органов.

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 (налогового агента) документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, подтверждающие основания для исчисления и уплаты (удержания и исчисления) налогов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность налоговых расчетов и соблюдение сроков 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. С принятием Налогового кодекса РФ впервые определены правила проведения налоговых проверок, тогда как ранее регламентировались только сроки и периодичность проверок для всех организаций (не реже одного раза в два года), а вопросы процедуры налоговых проверок определялись налоговыми органами в своих внутренних инструкциях. В результате такого подхода организация налогового контроля, прописанная в Налоговом кодексе РФ, основана не на принципе его тотальности и всеобщности, а на основе выборки субъектов налогового контроля в зависимости от тех или иных критериев, определяемых налоговыми органами.

Производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплательщика или налогового агента, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений, в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены.

Вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах.

Приостанавливать операции по счетам налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов в банках и налагать арест на имущество налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ.

Осматривать (обследовать) любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные,

складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается Министерством финансов РФ.

Определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет (внебюджетные фонды), расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру (обследованию) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых им для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

Требовать от налогоплательщиков, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение требований налогового законодательства.

Взыскивать недоимки по налогам и сборам, а также взыскивать пени в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ.

Требовать от банков документы, подтверждающие исполнение платежных поручений налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов и инкассовых поручений (распоряжений) налоговых органов о списании со счетов налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов сумм налогов и пени.

Привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков.

Вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля.

Создавать налоговые посты в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ.

Предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски различного характера по вопросам применения налогового законодательства.

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. В частности, налоговые органы обязаны соблюдать законодательство о налогах и сборах, осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативно-правовых актов, вести в установленном порядке учет налогоплательщиков, проводить разъ-

яснительную работу по применению законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов, бесплатно информировать налогоплательщиков о действующих налогах и сборах, представлять формы установленной отчетности и разъяснять порядок их заполнения, давать разъяснения о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, осуществлять возврат или зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ, соблюдать налоговую тайну, направлять налогоплательщику или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, — налоговое уведомление и требование об уплате налога и сбора.

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. В их обязанности вменено проведение проверок налогоплательщиков окружного уровня, перепроверок крупных налогоплательщиков и контроль за нижестоящими инспекциями в федеральном округе.

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. Именно инспекции этого уровня занимаются в основном с налогоплательщиками по вопросам контроля за соблюдением налогового законодательства.

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.

При осуществлении налогового контроля не допускаются сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение положений Конституции Российской Федерации, Налогового Кодекса, федеральных законов, а также в нарушение принципа сохранности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну, аудиторскую тайну.

Налоговый контроль проводится должностными лицами соответствующих органов в пределах своей компетенции посредством налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сбора, проверки данных учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также в других формах, предусмотренных Налоговым Кодексом.

Налоговые органы, таможенные органы, органы государственных внебюджетных фондов и органы внутренних дел в порядке, определяемом по соглашению между ними, информируют друг друга об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства о налогах и сборах и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, о проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач.

Отметим, что в действующем законодательстве РФ предусмотрена соответствующая ответственность за совершение налогового правонарушения.

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». Чуть позднее были приняты нормативные документы, которые более четко и ясно регламентировали деятельность налоговых органов: Закон СССР от 21 мая 1990 года «О правах, обязанностях и ответственности государственных налоговых инспекций», который подлежал применению на территории РСФСР в части, не противоречащей Закону РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР»; Постановлении Совмина СССР от 26.07.1990 № 736 «Об утверждении положения о государственной налоговой службе» и т.д.

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, а также предъявляют в арбитраже и суде иски к предприятиям, учреждениям, организациям и гражданам о взыскании в доход государства средств, полученных ими по незаконным сделкам и в других случаях получения средств без установленных законом оснований;

...- 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.

Менее чем через 2 месяца после расформирования налоговой полиции был издан Приказ МВД РФ от 13.08.2003 N 634 «Об утверждении положения о главном управлении по борьбе с экономическими преступлениями федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям Министерства внутренних дел Российской Федерации», в котором было утверждено Положение о Главном управлении по борьбе с экономическими преступлениями Федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям Министерства внутренних дел Российской Федерации. Согласно данного Положения «Главное управление по борьбе с экономическими преступлениями Федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям Министерства внутренних дел Российской Федерации (ГУБЭП ФСЭНП МВД России) является структурным подразделением Федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям Министерства внутренних дел Российской Федерации». Соответственно Федеральным законом от 30.06.2003 N 86-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Российской Федерации, признании утратившими силу отдельных зако-

нодательных актов Российской Федерации, предоставлении отдельных гарантий сотрудникам органов внутренних дел, органов по контролю за оборотом наркотических средств и психотропных веществ и упраздняемых федеральных органов налоговой полиции в связи с осуществлением мер по совершенствованию государственного управления» введены изменения в Налоговый кодекс РФ (гл. 6), в котором указаны полномочия органов внутренних дел: «По запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют вместе с налоговыми органами в проводимых налоговыми органами выездных налоговых проверках.

При выявлении обстоятельств, требующих совершения действий, отнесенных настоящим Кодексом к полномочиям налоговых органов, органы внутренних дел обязаны в десятидневный срок со дня выявления указанных обстоятельств направить материалы в соответствующий налоговый орган для принятия по ним решения».

Отметим, что современная система налогового контроля выполняется различными государственными органами. Развитие налогового контроля обусловлено и развитием законодательства в этой сфере. 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; органы 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.

Налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления, государственными внебюджетными фондами посредством реализации полномочий, предусмотренных действующим законодательством.

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с таможенным, налоговым и иным законодательством Российской Федерации.

К финансовым органам налогового контроля относятся Министерство финансов Российской Федерации, финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Министерство финансов Российской Федерации дает письменные разъяснения налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, утверждает формы расчетов по налогам и формы налоговых деклараций, обязательные для налогоплательщиков, налоговых агентов, а также порядок их заполнения.

Финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, дают письменные разъяснения налогоплательщикам и налоговым агентам по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах. Министерство финансов Российской Федерации, финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований дают письменные разъяснения в пределах своей компетенции.

Органы внутренних дел (соответствующие подразделения) непосредственно занимаются уголовными преступлениями в сфере налогообложения.

В соответствии с действующим законодательством контролирующим органом по плате за негативное воздействие на окружающую среду назначена Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору.

Говоря о действующей системе налогового контроля, следует сказать, что построенная за последние два десятилетия система контроля в сфере налогообложения действует достаточно эффективно, однако в данной системе есть немало пробелов, недочетов и пропущенных или недоработанных механизмов функционирования системы налогового контроля. Именно поэтому система налогового контроля постоянно видоизменяется и трансформируется, выполняя фискальные функции все более четко, слаженно и эффективно.

Обратимся непосредственно к определению и процедуре налогового контроля на современном этапе развития Российского государства.

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.

Порядок осуществления налогового контроля регламентирован Налоговым кодексом РФ (ч. I), в котором определены его формы, порядок учета плательщиков, постановления на налоговый учет и снятия с учета и другие элементы налогового контроля.

Необходимость осуществления налогового контроля объясняется рядом причин: значительным недополучением налогов и сборов в государственный бюджет в результате несоблюдения налогового законодательства со стороны налогоплательщиков; несовершенством и нестабильностью самого налогового законодательства и нормативных документов.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в следующих формах: налоговые проверки, получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверки данных учета и отчетности, осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), других формах, предусмотренных действующим налоговым законодательством.

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, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. Показания свидетеля заносятся в протокол.

Экспертиза. В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля на договорной основе может быть привлечен эксперт. Экспертиза назначается в случае, если для разъяснения 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. При этом участие лица в качестве специалиста не исключает возможности его опроса по этим же обстоятельствам как свидетеля.

Привлечение переводчика. Переводчиком является не заинтересованное в исходе дела лицо, владеющее языком, знание которого необходимо для перевода. Переводчик обязан явиться по вызову назначившего его должностного лица налогового органа и точно выполнить порученный ему перевод.

Привлечение понятых. Понятые вызываются в количестве не менее двух человек. В качестве понятых могут быть вызваны любые не заинтересованные в исходе дела физические лица. При этом не допускается участие в качестве понятых должностных лиц налоговых органов.

Осмотр. Должностное лицо налогового органа в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для осуществления налогового контроля, в рамках выездных налоговых проверок вправе производить осмотр террито-

рий, помещений налогоплательщика, в отношении которого проводится налоговая проверка, документов и предметов. Осмотр документов и предметов вне рамок выездной налоговой проверки допускается, если документы и предметы были получены должностным лицом налогового органа в результате ранее произведенных действий по осуществлению налогового контроля или при согласии владельца этих предметов на проведение их осмотра. 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. Лицо, которому адресовано требование о представлении документов, обязано направить или выдать их налоговому органу в пятидневный срок в виде заверенных соответствующим образом копий. В случае отказа представить документы должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, производит выемку необходимых документов.

Выемка документов и предметов. Выемка документов и предметов производится на основании постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку, в случаях, если у этого должностного лица имеются основания предполагать, что представленные документы могут быть изменены, заменены или уничтожены. Выемка документов и предметов производится в присутствии понятых и лиц, у которых производится выемка документов и предметов. Отдельные процессуальные действия (например, осмотр, выемка документов), проводимые в рамках осуществления налогового контроля, оформляются протоколами. Протоколы составляются на русском языке. В протоколе обязательно указываются его наименование, место и дата производства конкретного действия, время начала и окончания действия, должность, фамилия, имя, отчество лица, составившего протокол, фамилия, имя, отчество каждого лица, участвовавшего в действии или присутствовавшего при его проведении, а в необходимых случаях — его адрес, гражданство, сведения о том, владеет ли он русским языком.

Наиболее эффективная форма налогового контроля — *налоговые проверки* соблюдения налогового законодательства. В зависимости от *характера и способов проведения* они подразделяются на *камеральные* и *выездные*.

Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Выездные налоговые проверки проводятся по месту нахождения налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента на основе налоговых деклараций и представленных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. Выездная налоговая проверка проводится на основании решения *руководителя или заместителя руководителя налогового органа*.

По ширине охвата выделяют комплексные (по всем налогам) налоговые проверки и проверки по вопросам исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов.

По времени проведения проверки делятся на первичные налоговые проверки и повторные налоговые проверки.

Повторная выездная налоговая проверка в порядке контроля за деятельностью налогового органа проводится вышестоящим налоговым органом на основании его мотивированного постановления.

В зависимости от *субъекта проверки* выделяют налоговую проверку самого налогоплательщика и встречную налоговую проверку.

Если при проведении налоговых проверок у налоговых органов возникает необходимость получения информации о деятельности налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента, связанной с иными лицами, налоговым органом могут быть истребованы у этих лиц документы, относящиеся к деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента. Налоговой проверкой могут быть охвачены только *три календарных года* деятельности налогоплательщика, плательщика сбора и налогового агента, непосредственно предшествовавшие году проведения проверки. При этом запрещается проведение налоговыми органами повторных выездных налоговых проверок по одним и тем же налогам, подлежащим уплате или уплаченным налогоплательщиком (плательщиком сбора) или налоговым агентом за уже проверенный налоговый период. Исключение составляют случаи, когда такая проверка проводится в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика (плательщика сбора) или вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку.

Выездная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогоплательщика (плательщика сборов) или налогового агента на основе налоговых деклараций и представленных документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога. Выездная налоговая проверка проводится на основании решения руководителя или заместителя руководителя налогового органа. Проведение и оформление результатов выездных налоговых проверок регламентируются налоговым законодательством, а также внутриведомственными актами Минфина РФ и ФНС России.

Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента может проводиться по одному или нескольким налогам. Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. В исключительных случаях вышестоящий налоговый орган может увеличить продолжительность выездной налоговой проверки до трех месяцев — это предельно допустимый срок выездной налоговой проверки. При проведении выездных проверок организаций, имеющих филиалы и представительства, срок проведения проверки увеличивается на один месяц для проведения проверки каждого филиала и представительства. При этом налоговые органы вправе проверять филиалы и представительства налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) независимо от прове-

дения проверок самого налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора). Срок проведения проверки включает в себя время *фактического* нахождения проверяющих на территории проверяемого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента.

Для проведения выездной налоговой проверки доступ на территорию или в помещение налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента должностных лиц налоговых органов осуществляется при предъявлении этими лицами служебных удостоверений и решения руководителя (его заместителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки.

По *окончании* выездной налоговой проверки проверяющий составляет *справку* о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения.

По *результатам* выездной налоговой проверки не позднее двух месяцев после составления справки о проведенной проверке уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен в установленной форме акт налоговой проверки, подписываемый этими лицами и руководителем проверяемой организации или индивидуальным предпринимателем либо их представителями.

Акт налоговой проверки вручается руководителю организации-налогоплательщика либо индивидуальному предпринимателю (их представителям) под расписку или передается иным способом, свидетельствующим о дате его получения налогоплательщиком или его представителями. В акте налоговой проверки должны быть указаны документально подтвержденные факты налоговых правонарушений, выявленные в ходе проверки, или отсутствие таковых, а также выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи налогового законодательства, предусматривающие ответственность за данный вид налоговых правонарушений.

За нарушение налогового законодательства Налоговым кодексом РФ предусмотрена налоговая ответственность. Следует различать налоговые правонарушения и налоговые преступления, поскольку они предусматривают разные виды ответственности (налоговую и уголовную) и являются объектом деятельности различных органов (ФНС России и органов по борьбе с налоговыми правонарушениями МВД РФ).

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 таможен-

ным законодательством РФ.

Таможенные органы осуществляют в порядке, установленном таможенным законодательством РФ, привлечение к ответственности лиц за нарушение законодательства о налогах и сборах в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ.

В случаях, когда законодательством о налогах и сборах на органы государственных внебюджетных фондов возложены обязанности по налоговому контролю, эти органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов, предусмотренные Налоговым кодексом РФ.

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

Налоговые и таможенные органы несут ответственность за убытки, причиненные налогоплательщикам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязанностей.

Убытки, причинённые налогоплательщикам, возмещаются за счет федерального бюджета в порядке, предусмотренном НК РФ и иными федеральными законами.

Органы государственных внебюджетных фондов отвечают за убытки, причиненные налогоплательщикам вследствие своих неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязанностей.

Возмещаются причиненные налогоплательщикам убытки за счет средств соответствующего внебюджетного фонда.

Министерство финансов РФ дает письменные разъяснения налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, утверждает формы расчетов по налогам и формы налоговых деклараций, обязательные для налогоплательщиков, налоговых агентов, а также порядок их заполнения.

Финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований дают письменные разъяснения налогоплательщикам и налоговым агентам по вопросам применения соответственно законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах.

Министерство финансов РФ, финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований дают письменные разъяснения в пределах своей компетенции в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса. По решению руководителя (заместителя руководителя) соответствующего финансового органа указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц.

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.

Объект налогообложения. Представляет собой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе на безвозмездной основе. Кроме того, 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 (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам, при применении одинаковых ставок - суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации

налоговая база определяется как сумма: 1) таможенной стоимости этих товаров; 2) подлежащей уплате таможенной пошлины; 3) подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).

Налоговый период. Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов по НДС) 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.

Общая сумма НДС исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения и совершенным в налоговом периоде.

Уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налог уплачивается по месту налогового учета налогоплательщиков, которые обязаны представить в налоговые органы налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

При реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг, имущественных прав) соответствующую сумму НДС. Реализуя товары (работы, услуги), продавец обязан в 5-дневный срок со дня отгрузки товара (выполнении работ, оказания услуг, передаче имущественных прав) выставить покупателю *счет - фактуру* - документ, служащий основанием для принятия предъявленных сумм НДС к вычету или возмещению.

Важное значение при уплате НДС имеют налоговые вычеты, на которые налогоплательщик вправе уменьшить общую сумму уплачиваемого НДС. Вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг). 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).

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

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).

В случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению НДС, и операции, освобождаемые от налогообложения, он обязан вести *раздельный учет* таких операций.

Пример расчета НДС.

За налоговый период (квартал) были совершены следующие операции, влияющие на исчисление НДС:

1. Реализовано (отгружено) готовой продукции покупателям на общую сумму 236 000 рублей (в т.ч. НДС 18%).
2. Реализовано (отгружено) товаров покупателям на общую сумму 110 000 рублей (в т.ч. НДС 10%).
3. Получен аванс от покупателей в счет предстоящих поставок продукции на общую сумму 100 000 рублей (в т.ч. НДС 18%).
4. Приобретено материалов и сырья от поставщиков на сумму 50 000 рублей, помимо стоимости, получен «входной» НДС 18 % (счета-фактуры получены от поставщиков).
5. Оплачено с расчетного счета поставщикам за поставленные материалы 35 000 рублей.
6. Выплачен аванс в счет предоплаты за приобретаемую продукцию 200 000 рублей (в т.ч. НДС 18%). Счет-фактуры на авансы поставщики не представили.
7. Выплачен аванс в счет предоплаты за приобретаемую продукцию 30 000 рублей (в т.ч. НДС 10%). Счет-фактуры на авансы поставщики представили.

Произведем расчет НДС, подлежащий исчислению за квартал.

В ходе расчета будем анализировать каждую хозяйственную операцию и ее влияние на величину НДС.

1. Определяем сумму к начислению в размере 236 000 рублей :
 $236 \cdot 18 = 36\ 000$ рублей.

2. Определяем сумму к начислению в размере 110 000 рублей :
 $110 \cdot 10 = 10\ 000$ рублей.

3. Определяем сумму к начислению в размере 100 000 рублей *18:
 $100 \cdot 18 = 18\ 000$ рубль.

ИТОГО НАЧИСЛЕНО (БЕЗ УЧЕТА ВОЗМЕЩЕНИЯ) ЗА КВАРТАЛ
 $36\ 000 + 10\ 000 + 18\ 000 = 64\ 000$ рубль.

4. Определяем сумму к возмещению в размере 50 000 рублей *18: $50 \cdot 18 = 9\ 000$ рублей.

5. Так как факт оплаты за поставленную продукцию не имеет значения при исчислении НДС, то данная операция не затрагивает расчет НДС.

6. Так как возмещение НДС возможно только с выплаченных авансов поставщикам и подрядчикам только при условии получения от поставщиков, получивших аванс, счет-фактуры, то данная хозяйственная операция не оказывает влияния на исчисление НДС.

7. Определяем сумму к возмещению в размере 30 000 рублей *10: $30 \cdot 10 = 3\ 000$ рублей.

ИТОГО ИСЧИСЛЕНО ВОЗМЕЩЕНИЯ НДС ЗА КВАРТАЛ $9\ 000 + 3\ 000 = 12\ 000$ рублей

СУММА К ДОНАЧИСЛЕНИЮ НДС ЗА КВАРТАЛ $= 64\ 000 - 12\ 000 = 52\ 000$ рублей.

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. По каким критериям законодатель выбирает такие товары? Традиционно к подакцизным товарам относились предметы роскоши. В настоящее время акцизами, прежде всего, облагаются социально вредные товары, в сдерживании потребления которых заинтересовано государство и общество. Кроме того, к подакцизным нередко относятся высокорентабельные товары, реализация которых приносит налогоплательщикам сверхприбыль. Как видим, акцизам - как ни одному другому налогу - 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 зависимости от налоговых ставок, установленных в отношении подакцизных товаров, налоговая база определяется:

1) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения);

2) как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых с учетом положений статьи 40 Налогового Кодекса, без учета акциза, налога на добавленную стоимость - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки;

3) как стоимость переданных подакцизных товаров, исчисленная исходя из средних цен реализации, действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии исходя из рыночных цен без учета акциза, налога на добавленную стоимость - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки. В аналогичном порядке определяется налоговая база по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, при их реализации на безвозмездной основе, при совершении товарообменных (бартерных) операций, а также при передаче подакцизных товаров по соглаше-

нию о предоставлении отступного или новации и передаче подакцизных товаров при натуральной оплате труда;

4) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении для исчисления акциза при применении твердой (специфической) налоговой ставки и как расчетная стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисляемая исходя из максимальных розничных цен для исчисления акциза при применении адвалорной (в процентах) налоговой ставки - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок.

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. По подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые ставки, она исчисляется как произведение налоговой ставки и налоговой базы, по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, - как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными товарами представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида подакцизного товара, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам.

Уплата акциза в большинстве случаев производится исходя из фактической реализации (передачи) подакцизных товаров за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем, и не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчетным месяцем.

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.

Доходы могут быть выплачены физическому лицу наличными денежными средствами непосредственно из кассы предприятия, перечислены на банковский счет налогоплательщика либо по его требованию на счета третьих лиц. Если доходы (расходы) выражены (номинированы) в иностранной валюте, для целей налогообложения они пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ, установленному на дату фактического получения доходов (на дату фактического осуществления расходов).

К доходам в натуральной форме относятся: оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика; полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе; оплата труда в натуральной форме.

Материальной выгодой признаются льготные проценты за пользование заемными (кредитными) средствами, приобретение товаров (работ, услуг) у взаимозависимых лиц по сниженной цене, льготное приобретение ценных бумаг.

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 налоговом 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.

Порядок исчисления и уплаты налога. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Если в течение налогового периода налогоплательщик получил доходы, облагаемые по различным ставкам, то налоговая база определяется и налог исчисляется *раздельно* по доходам, облагаемым по ставкам 13%, 35%, 30% и 9% соответственно. При этом налоговые вычеты применяются исключительно к доходам, облагаемым по налоговой ставке в 13%. Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки (30%, 35% и 9%), налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению; при этом налоговые вычеты не применяются. Таким образом, налоговые вычеты предоставляются только физическим лицам, являющимся налоговыми резидентами РФ.

Общая сумма налога получается в результате сложения сумм налога, исчисленных по каждой ставке отдельно:

$$\begin{aligned} \text{НД} &= \text{Н}' + \text{Н}'' + \text{Н}''' + \text{Н}'''' = \\ &= (\text{Д}' - \text{НВ}) \times 0,13 + \text{Д}'' \times 0,35 + \text{Д}''' \times 0,3 + \text{Д}'''' \times 0,6, \end{aligned}$$

где НД - общая сумма налога на доходы; Н', Н'', Н''', Н'''' - налог на доходы, облагаемые соответственно по ставкам 13%, 35%, 30% и 9%; НВ - совокупность налоговых вычетов; Д', Д'', Д''', Д'''' - совокупность доходов, облагаемых по налоговым ставкам 13%, 35%, 30% и 9% соответственно.

Налог должен быть исчислен и уплачен следующими лицами: налоговыми агентами - по суммам доходов, выплаченных налогоплательщику; индивидуальными предпринимателями - по суммам доходов, полученных ими от предпринимательской деятельности; физическими лицами, получившими вознаграждения по гражданско-правовым договорам (аренда, купля-продажа имущества и т.п.), а также любые доходы, с которых не был удержан налог налоговыми агентами, - по суммам таких доходов.

Исчисление налоговой базы налоговыми агентами производится на основе данных бухгалтерского учета. Налоговые агенты обязаны удержать и перечислить в бюджет начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

Индивидуальные предприниматели и иные категории налогоплательщиков обязаны исчислить общую сумму налога самостоятельно и уплатить ее по месту учета не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

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.

Отметим, что с 2010 года (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») 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.

Правоотношения, связанные с исчислением и уплатой (перечислением) страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, регулируются за-

коном Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний". Согласно данному закону (и законодательству, связанному с данным законом) устанавливается 12 классов профессионального риска (изначально было 14 классов профессионального риска), согласно которым начисляются страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Процентная ставка по данным взносам существенно колеблется: от 0,2% (1-й класс профессионального риска) до 8,5% (12-й класс профессионального риска).

Несмотря на различия в названиях, регулирующих документов и иных особенностей, налоги, начисляемые на ФОТ (фонд оплаты труда) работников имеют ряд существенных схожих элементов.

Данные налоги включаются в себестоимость продукции, налоговый период – год, налоговая база (с различными уточнениями, дополнениями и некоторыми особенностями) – ФОТ (фонд оплаты труда) работников, начисляемый работодателем своим работникам; налоговая ставка достаточно часто меняется, однако можно выделить следующую тенденцию: ставка по данным налогам обычно не превышает 40% от ФОТ и не снижается ниже 20% от ФОТ. Отметим, что для специальных режимов налогообложения общая ставка налогов, начисляемых на ФОТ (фонд оплаты труда) работников ниже, чем для налогоплательщиков, находящихся на общем режиме налогообложения.

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:

$$П = Д - Р,$$

где П - 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 обязательст-

вам; безвозмездно полученное имущество и т.п.).

Многие виды доходов не учитываются при определении налоговой базы. К ним, в частности, относятся доходы в виде имущества (иных средств, имущественных прав), полученного в форме залога или задатка; в виде взносов (вкладов) в уставный (складочный) капитал (фонд) организации; полученного бюджетными учреждениями по решению органов исполнительной власти всех уровней; по договорам кредита или займа, а также за счет погашения таких заимствований; унитарными предприятиями от собственника имущества или уполномоченного им органа; религиозными организациями в связи с совершением религиозных обрядов и церемоний и от реализации религиозной литературы и предметов религиозного назначения и др.

Расходы - это обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные налогоплательщиком для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы.

Расходы налогоплательщика, аналогично доходам, также подразделяются на две группы:

1) *расходы, связанные с производством и реализацией* (материальные расходы на приобретение сырья, материалов, инвентаря, топлива, комплектующих изделий, суммы начисленной амортизации, расходы на оплату труда, ремонт, освоение природных ресурсов, научные исследования, страхование и т.п.);

2) *внеореализационные расходы* - затраты, непосредственно не связанные с производством и (или) реализацией товаров (работ, услуг). К ним, в частности, относятся расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества; проценты по долговым обязательствам любого вида; судебные расходы и арбитражные сборы; расходы на услуги банков; суммы безнадежных долгов; потери от стихийных бедствий, аварий и других чрезвычайных ситуаций и т.п.

Метод начислений и кассовый метод. Для определения доходов и расходов могут применяться два метода - метод начислений и кассовый метод. При этом метод начисления применяется в качестве общего, кассовый метод - в специально предусмотренных случаях.

Метод начислений состоит в том, что доходы и расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления средств или иной формы их оплаты. Например, для доходов от реализации датой получения дохода считается день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг, имущественных прав), независимо от фак-

тического поступления денежных средств в их оплату.

Кассовый метод предполагает, что датой получения дохода признается день фактического поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом. Расходами признаются затраты после их фактической оплаты. Кассовый метод вправе использовать организации (за исключением банков), имеющие в среднем за предыдущие четыре квартала сумму выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не более 1 млн. рублей за каждый квартал.

Налоговая база. Представляет собой *денежное выражение прибыли*, подлежащей налогообложению. Исходя из этого все доходы и расходы налогоплательщика в целях налогообложения учитываются в денежной форме. При определении налоговой базы прибыль исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода. Если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток (то есть прибыль отсутствует), то налоговая база признается равной нулю.

Налоговая ставка. Общая налоговая ставка составляет 20%. При этом сумма налога, исчисленная по ставке 2%, зачисляется в *федеральный бюджет*; по ставке 18% - в *региональные бюджеты*. Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в региональные бюджеты, законами субъектов РФ может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5%.

Следует отметить, что сама налоговая ставка по налогу на прибыль, распределение налога между бюджетами различных уровней неоднократно изменялась, что обусловлено изменяющейся политикой государства в сфере налогообложения.

Налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в размере 10% - от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок и 20% - со всех иных доходов.

Налоговый период. Составляет *календарный год*. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Порядок исчисления налога и авансовых платежей. Налог на прибыль определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога по итогам налогового периода и суммы авансовых платежей по итогам отчетных периодов определяются налогоплательщиком самостоятельно на основе данных налогового учета.

Ежемесячные авансовые платежи могут исчисляться двумя методами:

1) «от достигнутого», то есть на основе начисленных ранее (в предыдущем отчетном периоде) сумм авансовых платежей; 2) исходя из фактически полученной прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца.

Сроки и порядок уплаты налога. В зависимости от метода исчисления ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате в течение отчетного периода, уплачиваются: 1) при исчислении налога «от достигнутого» - не позднее 28-го числа каждого месяца этого отчетного периода; 2) при исчислении налога по фактически полученной прибыли - не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого производится исчисление налога.

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.

Следует отметить, что для упорядочивания исчисления налога на прибыль на законодательном уровне (Налоговый кодекс) введено понятие «налоговый учет».

Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом. Формы и объем налоговых регистров разрабатываются налогоплательщиками самостоятельно, однако с учетом того, что информация в данных регистрах должна достоверно и всесторонне раскрывать порядок исчисления и начисления налога на прибыль.

Пример расчета налога на прибыль.

За налоговый период (год) были совершены следующие операции, влияющие на исчисление налога на прибыль:

1. За налоговый период получена выручка за проданную продукцию в размере 300 000 рублей, в т.ч. НДС 18 %.
2. Списана на расходы прямая производственная себестоимость (расчет произведен в соответствии с налоговыми регистрами) реализованной продукции 210 000 рублей.
3. Осуществлены в течение отчетного периода прямые расходы, относимые на выпуск готовой продукции 500 000 рублей.
4. Осуществлены в течение отчетного периода косвенные расходы, относимые к расходам текущего периода 20 000 рублей.
5. Произведены внереализационные расходы (услуги банков) в сумме 1000 рублей.
6. Начислены проценты за пользование кредитными средствами 7 000 рублей (по данным регистров налогового учета величина расходов(по данной статье расходов), принимаемых в качестве расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль составила 5 000 рублей).

7. Произведем расчет налога на прибыль, подлежащий исчислению за налоговый период (ставка налога на прибыль 20%).

В ходе расчета будем анализировать каждую хозяйственную операцию и ее влияние на величину базы по налогу на прибыль.

1. Определим величину доходов, т.е. выручку без НДС (в данном случае).

$300\ 000: 118 \cdot 100 = 254\ 237$ рублей

ИТОГО ДОХОДОВ (в налоговом учете) 254 237 рублей.

2. Прямые расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль, составили 210 000 рублей.

3. Прямые производственные расходы, относимые на выпуск готовой продукции, не оказывают непосредственного влияния на расчет текущего налога на прибыль.

4. Косвенные расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль, составили 20 000 рублей.

5. Внереализационные (прочие) расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль, составили 1 000 рублей.

6. Расходы по обслуживанию заемных средств составили 5 000 рублей.

ИТОГО РАСХОДОВ (в налоговом учете) $210\ 000 + 20\ 000 + 1\ 000 + 5\ 000 = 236\ 000$ рублей.

7. База исчисления налога на прибыль составляет $254\ 237 - 236\ 000$ рублей = 18 237 рублей.

Налог на прибыль составляет $18\ 237 \cdot 20\% = 3\ 647$ рублей.

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 малочис-

ленных 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. Такое право распространяется только на количество (объем) объектов, добываемых для удовлетворения личных нужд, в местах традиционного проживания и традиционной хозяйственной деятельности данной категории плательщиков.

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 (разрешения) на пользование объектами животного мира.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивается в виде разового и регулярных взносов. Сумма разового взноса определяется как доля исчисленной суммы сбора, размер которой равен 10%. Уплата разового взноса производится при получении лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов. Оставшаяся сумма сбора, определяемая как разность между исчисленной суммой сбора и суммой разового взноса, уплачивается равными долями в виде регулярных взносов в течение всего срока действия лицензии (разрешения) на пользование объектами водных биологических ресурсов ежемесячно не позднее 20-го числа.

Уплата сборов производится: физическими лицами, за исключением индивидуальных предпринимателей, - по местонахождению органа, выдавшего лицензию (разрешение); плательщиками - организациями и индивидуальными предпринимателями - по месту своего учета.

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 плотях и кошелях; 3) использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики; 4) использование водных объектов для целей лесосплава в плотях 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) плавания 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.

Налоговая база. По каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения, налоговая база определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта. В случае, если в отношении водного объекта установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется налогоплательщиком применительно к каждой налоговой ставке.

1) При заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период.

2) При использовании акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях, налоговая база определяется как площадь, предоставленного лицензией водного пространства.

3) При использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики налоговая база определяется как количество произведенной за налоговый период электроэнергии.

4) При использовании водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях налоговая база определяется как произведение объема древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период, выраженного в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100.

Налоговым периодом признается квартал.

Налоговые ставки устанавливаются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам в твердых размерах (в рублях за 1000 куб. метров воды). При заборе воды сверх установленных квартальных (годовых) лимитов водопользования налоговые ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере налоговых ставок. В случае отсутствия у налогоплательщика утвержденных квартальных лимитов квартальные лимиты определяются расчетно как одна четвертая утвержденного годового лимита.

Ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения устанавливается в размере 70 рублей за одну тысячу кубических метров воды, забранной из водного объекта.

Порядок исчисления налога. Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно. Сумма налога по итогам каждого налогового периода исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки. Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в отношении всех видов водопользования.

Налоговая декларация представляется в налоговый орган по местона-

хождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога. Иностранцы лица представляют также копию налоговой декларации в налоговый орган по местонахождению органа, выдавшего лицензию на водопользование, в срок, установленный для уплаты налога.

Порядок и сроки уплаты налога. Общая сумма водного налога уплачивается по местонахождению объекта налогообложения. Налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговые льготы по водному налогу не предусмотрены.

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.

Плательщиками государственной пошлины признаются организации и физические лица, которые:

1) обращаются за совершением юридически значимых действий к уполномоченным субъектам;

2) выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

Порядок и сроки уплаты. НК предусматривает уплату государственной пошлины в следующих случаях:

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

2) физические лица - в десятидневный срок со дня вступления в законную силу решения суда;

3) при обращении за совершением нотариальных действий - до совершения нотариальных действий;

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

5) при обращении за проставлением апостиля - до проставления апостиля;

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

НК дифференцирует *размеры государственной пошлины*:

1) *в твердо фиксированных суммах*;

2) *в процентном выражении*;

3) *в комбинированной форме*.

Исходя из имущественного положения плательщика суды вправе уменьшить размер уплачиваемой им государственной пошлины либо отсрочить (рассрочить) ее уплату.

Льготы. От уплаты государственной пошлины освобождаются более десяти категорий плательщиков, в том числе: суды общей юрисдикции, арбитражные суды и мировые судьи - при направлении (подаче) запросов в КС РФ и в конституционные (уставные) суды субъектов РФ; органы исполнительной власти или местного самоуправления - при государственной регистрации выпусков (дополнительных выпусков) государственных или муниципальных ценных бумаг; государственные и муниципальные музеи, архивы, библиотеки и иные государственные и муниципальные хранилища культурных ценностей - за право временного вывоза культурных ценностей, находящихся в их фондах на постоянном хранении; физические лица - Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации и полные кавалеры ордена Славы, участники и инвалиды Великой Отечественной войны - по делам, рассматриваемым в судах общей юрисдикции, мировыми судьями, в КС РФ, при обращении в органы и (или) к должностным лицам, совершающим нотариальные действия, и в органы, осуществляющие государственную регистрацию актов гражданского состояния.

Кроме того, НК предусматривает освобождение от уплаты государственной пошлины при обращении в суды общей юрисдикции, арбитражные суды, в КС РФ и конституционные суды субъектов РФ, к мировым судьям и в других случаях по ряду категорий дел, а также для отдельных категорий налогоплательщиков.

3.9. Налог на добычу полезных ископаемых

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

Объект налогообложения. Представляет собой полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации либо за ее пределами, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование.

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).

Налоговая база. Установлена в виде *стоимости добытых полезных*

ископаемых. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду добытого полезного ископаемого. Оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налоговый период составляет календарный месяц.

Налоговая ставка. НК устанавливает различные налоговые ставки в зависимости от вида полезного ископаемого. Так, налогообложение производится по ставке 3,8% при добыче калийных солей; 4,0% - торфа, угля каменного и бурого, антрацита и горючих сланцев, апатитовых и фосфоритовых руд; 4,8% - руд черных металлов; 5,5% сырья радиоактивных металлов, соли природной и чистого хлористого натрия, подземных промышленных и термальных вод, бокситов; 6,0% - горнорудного неметаллического сырья; 6,5% - концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (за исключением золота); 7,5% - минеральных вод; 8,0% - руд цветных и редких металлов, природных алмазов и других драгоценных и полудрагоценных камней.

Порядок исчисления и уплаты. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы по итогам каждого налогового периода по каждому виду добытого полезного ископаемого. Налог подлежит уплате по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование. Сумма налога, подлежащая уплате по итогу налогового периода, уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

3.10. Транспортный налог

Транспортный налог относится к региональным налогам, вводится в действие законами субъектов РФ и обязателен к уплате на территории соответствующего региона. Вводя налог, региональные законодательные (представительные) органы определяют ставку налога в пределах, установленных НК, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу. Кроме того, субъекты РФ могут предусматривать налоговые льготы и основания для их использования.

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, находя-

щиеся 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. Отчетными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями, признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал. При установлении налога законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации вправе не устанавливать отчетные периоды.

Налоговые ставки устанавливаются в твердо фиксированной сумме - в зависимости от мощности двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства.

Порядок исчисления налога. Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога и сумму авансового платежа по налогу самостоятельно. Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации.

По общему правилу, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода. Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

Порядок уплаты налога. Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ. В

течение налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают авансовые платежи по налогу, если законами субъектов РФ не предусмотрено иное. Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом.

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 – специально оборудованное у организатора игорного заведения место с одним или несколькими игровыми полями, предназначенное для проведения азартных игр с любым видом выигрыша, в которых организатор игорного заведения через своих представителей участвует как сторона или как организатор;

2) игровой автомат - специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное или иное техническое оборудование), установленное организатором игорного заведения и используемое при проведении азартных игр с любым видом выигрыша без участия в указанных играх представителей организатора игорного заведения;

3) касса тотализатора или касса букмекерской конторы - специально оборудованное место у организатора игорного заведения (организатора тотализатора), где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате.

Налоговая база. По каждому из объектов налогообложения налоговая база определяется отдельно как *общее количество соответствующих объектов налогообложения.*

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в следующих пределах:

1) за один игровой стол – от 25000 до 125000 рублей;

2) за один игровой автомат - от 1500 до 7500 рублей;

3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - от 25 000 до 125000 рублей.

Порядок исчисления налога. Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения. Если один игровой стол имеет более одного

игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период.

При установке нового объекта (новых объектов) налогообложения до 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая установленный новый объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При установке нового объекта (новых объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога по этому объекту (этим объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При выбытии объекта (объектов) налогообложения до 15-го числа (включительно) текущего налогового периода сумма налога по этому объекту (этим объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

При выбытии объекта (объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая выбывший объект (объекты) налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Порядок и сроки уплаты. Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

Следует отметить, что 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 (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Объектом налогообложения для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признается движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств. Объектом налогообложения для иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства, признается находящееся на территории Российской Федерации недвижимое имущество, принадлежащее им на праве собственности.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно. При этом среднегодовая (средняя) стоимость имущества за налоговый (отчетный) период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового (отчетного) периода и 1-е число следующего за налоговым (отчетным) периодом месяца, на количество месяцев в налоговом (отчетном) периоде, увеличенное на единицу.

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

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2%. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Налоговые льготы. Достаточно много субъектов освобождаются от налогообложения, в частности: организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Минюста РФ - в отношении имущества, используемого для осуществления возложенных на них функций; религиозные организации - в отношении имущества, используемого ими для осуществления религиозной деятельности; общероссийские общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, - в отношении имущества, используемого ими для осуществления их уставной деятельности; организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции, в отношении имущества, используемого ими для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями; организации - в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения; имущество коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций и др.

Порядок исчисления и уплаты. Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период. Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ.

Пример расчета налога на имущество.

Информацию о стоимости имущества (основных средств) приведем в таблице.

Дата	Первоначальная стоимость основных средств (всего, в т.ч. земельного участка)	Первоначальная стоимость земельного участка*	Накопленный износ по основным средствам	Стоимость имущества, учитываемого при исчислении налога на имущество
01.01.11 г.	526 000	69 000	100 000	357 000
01.02.11 г.	526 000	71 000	100 000	355 000
01.03.11 г.	536 000	71 500	100 000	364 500
01.04.11 г.	553 000	73 500	100 000	379 500
01.05.11 г.	553 000	76 000	100 000	377 000
01.06.11 г.	511 000	77 500	100 000	333 500
01.07.11 г.	511 000	79 000	100 000	332 000
01.08.11 г.	511 000	80 500	100 000	330 500
01.09.11 г.	511 000	82 000	100 000	329 000
01.10.11 г.	511 000	83 500	100 000	327 500

01.11.11 г.	601 000	86 500	100 000	414 500
01.12.11 г.	601 000	89500	100 000	411 500
01.01.12 г.	498 000	90 500	100 000	307 500

* стоимость земельного участка не является объектом налогообложения по налогу на имущество

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на число месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу (п. 4 ст. 376 НК РФ).

Налогооблагаемая база равна
 $(357\ 000+355\ 000+364\ 500+379\ 500+377\ 000+333\ 500+332\ 000+330\ 500+329\ 000+327\ 500+414\ 500+411\ 500+307\ 500): (12+1)=4\ 619\ 000:13=355\ 308$

Ставка налога на имущество 2,2%

Величина налога на имущество составляет $355\ 308 * 2,2\% = 7817$ рублей

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.

Не признаются объектом налогообложения земельные участки:

- 1) изъятые из оборота;
- 2) ограниченные в обороте в соответствии с законодательством, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов Российской Федерации, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия;

3) ограниченные в обороте в соответствии с законодательством, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

4) ограниченные в обороте в соответствии с законодательством, в пределах лесного фонда;

5) ограниченные в обороте в соответствии с законодательством, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда, за исключением земельных участков, занятых обособленными водными объектами.

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

Организации и индивидуальные предприниматели определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного земельного кадастра о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или на праве постоянного (бессрочного) пользования.

Налоговая база для каждого физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими ведение государственного земельного кадастра, органами, осуществляющими регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органами муниципальных образований.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами для организаций и физических лиц, являющихся индивидуальными предпринимателями, признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) и не могут превышать:

1) 0,3% в отношении земельных участков: отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства; занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства; предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;

2) 1,5% в отношении прочих земельных участков.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговые льготы. От налогообложения освобождаются, в частности: 1) организации и учреждения уголовно-исполнительной системы Минюста РФ - в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения функций;

2) организации - в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования;

3) организации - в отношении земельных участков, непосредственно занятых объектами мобилизационного назначения и (или) мобилизационными мощностями, законсервированными и (или) не используемыми в производстве; всеми видами мобилизационных запасов (резервов) и другим имуществом мобилизационного назначения, отнесенным к создаваемым по решениям органов государственной власти страховым запасам; испытательными полигонами, снаряжательными базами, аэродромами, объектами единой системы организации воздушного движения, отнесенными к объектам особого назначения;

4) религиозные организации - в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения, и др.

Кроме того, НК предусматривает налоговые вычеты для целого ряда категорий налогоплательщиков (Героев Советского Союза, Героев Российской Федерации, полных кавалеров ордена Славы, инвалидов, ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий и др.).

Порядок исчисления налога и авансовых платежей. Сумма налога исчисляется по истечении налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Организации исчисляют сумму налога и авансовых платежей самостоятельно. Индивидуальные предприниматели исчисляют сумму налога и авансовых платежей самостоятельно в отношении земельных участков, используемых ими в предпринимательской деятельности. Сумма налога и авансовых платежей по налогу, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами.

Сумма авансового платежа, подлежащая уплате физическим лицом, уплачивающим налог на основании налогового уведомления, исчисляется как произведение соответствующей налоговой базы и установленной нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) доли налоговой ставки в размере, не превышающем одной второй налоговой ставки, в случае установлении одного авансового платежа, и одной третьей налоговой ставки в случае установления двух авансовых платежей.

Если отчетный период определен как квартал, суммы авансовых платежей исчисляются по истечении первого, второго и третьего квартала текущего налогового периода как одну четвертую соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей. Земельный налог и авансовые платежи подлежат уплате налогоплательщиками в по-

рядке и в сроки, которые установлены нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга).

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.

Ставки налога устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости. Представительные органы местного самоуправления могут определять дифференциацию ставок в установленных пределах в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости, типа использования и по иным критериям. Ставки налога устанавливаются в следующих пределах: до 300 тыс. рублей - до 0,1 %; от 300 тыс. рублей до 500 тыс. рублей - от 0,1 до 0,3 %; свыше 500 тыс. рублей - от 0,3 до 2,0%.

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.

Органы местного самоуправления имеют право самостоятельно устанавливать налоговые льготы по налогу на имущество физических лиц и основания для их использования налогоплательщиками.

Порядок исчисления и уплаты налогов. Исчисление налогов производится налоговыми органами. Лица, имеющие право на льготы, самостоятельно представляют необходимые документы в налоговые органы. Налог исчисляется на основании данных об их инвентаризационной стоимо-

сти по состоянию на 1 января каждого года. Платежные извещения об уплате налога вручаются плательщикам налоговыми органами ежегодно не позднее 1 августа. Уплата налога производится владельцами равными долями в два срока - не позднее 15 сентября и 15 ноября.

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. Плата за негативное воздействие на окружающую среду с экономической точки зрения можно рассматривать как обязательные платежи со стороны хозяйствующих субъектов в доход государственных структур, т.е. плата за негативное воздействие на окружающую среду является элементом налоговой системы нашей страны. Обязанность внесения платы за негативное воздействие на окружающую среду законодательством возложена на организации, осуществляющие любые виды деятельности на территории Российской Федерации, связанные с природопользованием, осуществляющие на территории Российской Федерации различные виды вредного воздействия: выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления, облагаемые платой за негативное воздействие на окружающую среду. В соответствии с действующим законодательством контролирующим органом по плате за негативное воздействие на окружающую среду назначена Федеральная служба по экологическому, технологическому и атомному надзору.

Расчет платы за негативное воздействие на окружающую среду заполняется организациями, осуществляющими любые виды деятельности на территории Российской Федерации, связанные с природопользованием, а также осуществляющими на территории Российской Федерации хозяйственную деятельность, связанную с вредным воздействием на окружающую среду. Расчет представляется плательщиками в одном экземпляре в управления по технологическому и экологическому надзору Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору, межрегиональные управления по технологическому и экологическому надзору Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору, межрегиональные территориальные управления по экологическому и технологическому надзору Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору по местонахождению каждой производственной территории, передвижного объекта негативного воздействия, объекта размещения отходов или по своему местонахождению в случае, если разрешительная документация выдана в целом на хозяйствующий субъект. Если у плательщика на территории субъекта Российской Федерации имеется более одной производ-

ственной территории, более одного передвижного объекта негативного воздействия или объекта размещения отходов, то расчеты платы по ним включаются в единый Расчет.

По порядку взимания платы за негативное воздействие на окружающую среду разработан и утвержден ряд нормативных документов, которые регулируют данные процессы.

4. Специальные налоговые режимы

В литературе по налогообложению специальный налоговый режим определяется как особый порядок правового регулирования налоговых правоотношений, выражающийся 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.

4.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (*единый сельскохозяйственный налог* - ЕСХН) устанавливается НК и применяется наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными налоговым законодательством. Переход на уплату ЕСХН осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно и предусматривает:

- 1) для организаций - замену уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой ЕСХН;
- 2) для индивидуальных предпринимателей - замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности).

Кроме того, организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на уплату ЕСХН, не признаются налогоплательщиками НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ). Иные налоги и сборы, а также страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, уплачиваются в общем порядке.

Налогоплательщиками являются *сельскохозяйственные товаропроизводители*, которыми признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую (промышленную) переработку (в том числе на арендованных основных средствах) и реализующие эту продукцию, при условии, что в общем доходе от

реализации товаров (работ, услуг) таких организаций и индивидуальных предпринимателей доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70%.

Не вправе перейти на уплату ЕСХН:

- 1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
- 2) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров;
- 3) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;
- 4) бюджетные учреждения.

Налогоплательщики, перешедшие на уплату ЕСХН, не вправе до окончания налогового периода перейти на иные режимы налогообложения.

Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налоговая база представляет собой денежное выражение доходов налогоплательщика, уменьшенных на величину расходов. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода. Налогоплательщики вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов. Такой убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30%; сумма убытка, превышающая это ограничение, может переноситься на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налоговым периодом признается календарный год, отчетным периодом - полугодие.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6%.

Порядок исчисления и уплаты. ЕСХН исчисляется как соответствующая налоговой ставке *процентная доля налоговой базы*.

Уплата ЕСХН и авансового платежа производится по местонахождению (месту жительства) налогоплательщика не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за налоговый период, то есть не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

4.2. Упрощенная система налогообложения

Применение *упрощенной системы налогообложения* (далее - УСН) предусматривает для организаций освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль, организаций, налога на имущество организаций; для индивидуальных предпринимателей - от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности). Кроме того, лица, перешедшие на УСН, не признаются налогоплательщиками НДС (кроме «таможенного»). Иные налоги и сборы, а также страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, уплачиваются в общем порядке.

Переход к УСН или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется добровольно, в порядке, предусмотренном гл. 26.2 НК.

Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН и применяющие ее в установленном порядке. Организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором она подает заявление о переходе на УСН, доходы не превысили 15 млн. руб. Указанная величина предельного размера доходов организации, ограничивающая право организации перейти на упрощенную систему налогообложения, подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации за предыдущий календарный год, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее.

С учетом изменений и дополнений с 22.07.09 г. установлен предельный размер дохода, ограничивающего право организации перейти на упрощенную систему налогообложения, в размере 45 млн. рублей.

Не вправе применять УСН: организации, имеющие филиалы и (или) представительства; банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды; инвестиционные фонды; профессиональные участники рынка ценных бумаг; ломбарды; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом; нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований; организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции; организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН); организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25%; организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек; организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов превышает 100 млн. руб.; бюджетные учреждения; иностранные организации, имеющие филиалы, представительства и иные обособленные подразделения на территории РФ.

Если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика превысили 20 млн. руб. и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пп. 3 и 4 ст. 346.12 НК, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям.

С учетом изменений и дополнений с 01.01.10 г. установлен предельный размер дохода, ограничивающего право организации применения упрощенной системы налогообложения, в размере 60 млн. рублей.

Объектом налогообложения являются:

- 1) *доходы;*
- 2) *доходы, уменьшенные на величину расходов.*

Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком самостоятельно. Исключения составляют налогоплательщики, являющиеся участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, которые применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение трех лет с начала применения УСН.

Налоговая база. Если объектом налогообложения являются доходы, налоговой базой признается *денежное выражение таких доходов*. Если объект налогообложения - доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается *денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов*.

Налоговым периодом признается календарный год, отчетными периодами - первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налоговые ставки. Размер налоговой ставки составляет 6%, если объектом налогообложения выступают доходы; 15% - если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Порядок исчисления и уплаты налога. Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу.

Отметим, что аналогично налогового учета, который налогоплательщик должен применять при исчислении налога на прибыль, Налоговым кодексом предусмотрена обязанность внедрять и использовать налоговый учет налогоплательщикам, применяющих УСН.

4.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее - ЕНВД) устанавливается НК, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга и применяется наряду с об-

щей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными налоговым законодательством.

ЕНВД может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении: оказания бытовых услуг, оказания ветеринарных услуг; оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств; оказании услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках; оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользовании, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг; розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м. по каждому объекту организации торговли; розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети; оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 кв. м.; оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей; распространения и (или) размещения наружной рекламы; распространения и (или) размещения рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-роспусках, речных судах; оказании услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь спальных помещений не более 500 кв. м.; оказания услуг по передаче во временное владение и (или) пользование стационарных торговых мест, расположенных на рынках и в других местах торговли, не имеющих залов обслуживания посетителей.

Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга определяются:

- виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится ЕНВД, в пределах указанного выше перечня;
- значения коэффициента K_2 , указанного в ст. 346.27 НК, или значения данного коэффициента, учитывающие особенности ведения предпринимательской деятельности.

Уплата ЕНВД организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагае-

мой ЕНВД) и единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД).

Уплата ЕНВД индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД) и единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД).

Кроме того, организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками единого налога, не признаются налогоплательщиками НДС (за исключением «таможенного» НДС). Исчисление и уплата иных налогов и сборов осуществляются в соответствии с иными режимами налогообложения.

Налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, в которых введен ЕНВД, предпринимательскую деятельность, облагаемую ЕНВД.

Объектом налогообложения является вмененный доход налогоплательщика, представляющий собой потенциально возможный доход налогоплательщика ЕНВД, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке.

Налоговой базой для исчисления суммы ЕНВД признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Базовая доходность - это условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода. Например, при оказании бытовых услуг базовая доходность определяется в зависимости от количества работников, включая индивидуального предпринимателя, и составляет 7500 руб. в месяц на одного работника; при оказании услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках базовая доходность определяется в зависимости от площади стоянки и составляет 50 руб. в месяц на 1 кв. м. Подобным образом определяется базовая доходность и для других видов деятельности.

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2. Корректирующие коэффициенты базовой доходности - это коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного условия на результат предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД, а именно:

К1 - устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ в предшествующем периоде;

К2 - корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, фактический период времени осуществления деятельности, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля электронных табло, площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения, количество автобусов любых типов, трамваев, троллейбусов, легковых и грузовых автомобилей, прицепов, полуприцепов и прицепов-ропусков, речных судов, используемых для распространения и (или) размещения рекламы, и иные особенности.

Налоговым периодом по ЕНВД налогу признается квартал.

Налоговая ставка ЕНВД составляет 15% величины вмененного дохода.

Порядок и сроки уплаты. Уплата ЕНВД производится по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Сумма ЕНВД, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиком на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени при выплате им вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности, по которым уплачивается ЕНВД, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50%.

4.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Соглашение о разделе продукции (далее - СРП) - это договор, в соответствии с которым Российская Федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности (далее - инвестор) на возмездной основе и на определенный срок исключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в СРП, и на ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется осуществить проведение указанных работ за свой счет и на свой риск (п. 1 ст. 2 Федерального закона от 30.12.95 № 225-ФЗ (ред. от 29.12.04) «О соглашениях о разделе продукции»).

Система налогообложения при выполнении СРП основывается на *замене уплаты федеральных, региональных и местных налогов и сборов разделом произведенной продукции, за исключением налогов и сборов, особенности уплаты которых предусмотрены гл. 26.4 НК*. Размер доли продукции, передаваемой государству взамен уплаты ряда налогов и сборов, определяется в договорном порядке.

Данный налоговый режим распространяется согласно п.1 ст. 346.35 НК на СРП, отвечающие следующим условиям:

1) СРП заключены после проведения аукциона на условиях обычного налогового режима и признания такого аукциона несостоявшимся (в связи с отсутствием участников);

2) при прямом разделе доля государства составляет не менее 32%;

3) по условиям СРП при улучшении инвестиционных условий пропорция раздела может быть увеличена в пользу государства.

Статья 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции» предусматривает два варианта раздела продукции между государством и инвестором:

1) произведенная продукция подлежит разделу между государством и инвестором в соответствии с СРП, которое предусматривает условия и порядок: определения общего объема произведенной продукции и ее стоимости; определении части произведенной продукции, которая передается в собственность инвестора для возмещения его затрат на выполнение работ по СРП; раздела между государством и инвестором прибыльной продукции; передачи инвестором государству принадлежащей ему в соответствии с условиями СРП части произведенной продукции или ее стоимостного эквивалента и др.

В данном случае инвестор уплачивает следующие налоги и сборы: НДС; налог на прибыль организаций; налог на добычу полезных ископаемых; платежи за пользование природными ресурсами; плату за негативное воздействие на окружающую среду; водный налог; государственную пошлину; таможенные сборы; земельный налог; акциз.

2) произведенная продукция подлежит разделу между государством и инвестором в соответствии с СРП, которое предусматривает условия и порядок: определения общего объема произведенной продукции и ее стоимости; раздела между государством и инвестором произведенной продукции или стоимостного эквивалента произведенной продукции и определения принадлежащих государству и инвестору долей произведенной продукции. В данном случае инвестор уплачивает следующие налоги и сборы: государственную пошлину; таможенные сборы; НДС; плату за негативное воздействие на окружающую среду.

В обоих случаях инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов в соответствии с гл. 26.4 НК по решению соответствующего законодательного (представительного) органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления.

Особенности исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых, налога на прибыль организаций и НДС при выполнении СРП в рамках данного специального налогового режима устанавливаются ст. 346.37 - 346.39 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.

В России применяются следующие виды ставок пошлин: адвалорные, специфические и комбинированные.

Адвалорные (адвалерные) ставки начисляются в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров.

Специфические ставки начисляются в установленном размере на единицу облагаемых товаров.

Комбинированные ставки сочетают оба вида таможенного обложения - адвалорный и специфический.

Импортные таможенные пошлины - это пошлины, взимаемые с импортируемых в данную страну товаров и транспортных средств.

В целях защиты экономических интересов стран к ввозимым товарам могут временно применять особые виды таможенных пошлин.

Антидемпинговая. Применяется в случаях ввоза на таможенную территорию данной страны товаров по цене более низкой, чем их нормальная стоимость в стране ввоза в момент этого ввоза, если такой ввоз наносит или может нанести материальный ущерб отечественным товаропроизводителям либо препятствует организации или расширению производства подобных

товаров.

Специальная. Применяется в качестве защитной меры, если товары ввозятся на таможенную территорию данной страны в количествах и на условиях, которые наносят или могут нанести ущерб отечественным производителям подобных или непосредственно конкурирующих товаров. Данный вид пошлин может использоваться в качестве ответной меры на дискриминацию или иные негативные действия других государств или их союзов.

Компенсационная. Взимается в случаях ввоза на таможенную территорию данной страны товаров, при производстве или вывозе которых прямо или косвенно использовались субсидии, если таковой ввоз наносит или может нанести ущерб отечественным производителям подобных товаров либо препятствует организации или расширению производства подобных товаров.

Кроме того, может устанавливаться сезонная пошлина.

Сезонная пошлина. Применяется в целях оперативного регулирования ввоза и вывоза отдельных товаров Правительством Российской Федерации. При этом таможенных пошлин, предусмотренных таможенным тарифом, не применяют. Срок действия сезонных пошлин не может превышать 6 месяцев в году. Пример: ввоз в Россию тюльпанов из Голландии.

С либерализацией внешней торговли основным инструментом регулирования вывоза сырья и внутренних цен на сырьевые ресурсы становится экспортный тариф. Экспортная таможенная пошлина взимается с ввозимых через границу данной страны товаров и транспортных средств. Так же как и импортная она преследует фискальные и правоохранные цели для защиты интересов отечественных производителей промышленной продукции.

Ставки ввозных таможенных пошлин применяются дифференцированно в зависимости от страны происхождения товаров.

В отношении товаров, происходящих из государств, которым Российская Федерация не предоставляет режим, наиболее благоприятствующий нации, либо страна происхождения которых не определена, ставки ввозных наложенных пошлин, установленные Правительством РФ, увеличиваются вдвое, за исключением случаев предоставления Российской Федерацией тарифных льгот.

В отношении товаров, происходящих из развивающихся стран, применяются ставки ввозных таможенных пошлин, уменьшенные в два раза.

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. В случаях, когда не представляется возможным указать фактическую цену сделки, таможенная стоимость определяется на основе сведений на идентич-

ные или однородные товары либо исходя из калькуляции себестоимости с учетом расходов, указанных в данном постановлении.

Раздел 4 Закона РФ «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993 г. №5003-1 с последующими изменениями и дополнениями регламентирует методы определения таможенной стоимости товара и порядок их применения. В случае если первый (основной) метод не может быть использован, применяется последовательно каждый из шести методов, приведенных в данной главе.

1. Метод по цене сделки с ввозимыми товарами

В отношении товаров, облагаемых ввозной таможенной пошлиной по ставкам в евро за единицу товара, основой для исчисления является соответствующее количество товара.

Исчисление ввозной таможенной пошлины по ставкам в евро за единицу товара производится по формуле

$$P_{un1} = B_m \cdot C_{un1} \cdot K_{\text{э}} : K_{\text{вк}}$$

Где P_{un1} - размер ввозной таможенной пошлины;

B_m - количество товара;

C_{un1} - ставка ввозной таможенной пошлины в евро за единицу товара;

$K_{\text{э}}$ - курс евро, установленный Центральным банком Российской Федерации на дату принятия таможенной декларации;

$K_{\text{вк}}$ - курс валюты, в которой указана таможенная стоимость товара, установленный Центральным банком Российской Федерации на дату принятия таможенной декларации.

2. Метод по цене сделки с идентичными товарами

В качестве основы для определения таможенной стоимости товара принимается цена сделки с идентичными товарами исходя из следующих характеристик: физические характеристики, качество и репутация на рынке, страна происхождения, производитель.

В случае если при применении этого метода выявляется более одной цены сделки по идентичным товарам, то для определения таможенной стоимости ввозимых товаров применяется самая низкая их цена.

3. Метод по цене сделки с однородными товарами

Основой для определения стоимости ввозимых товаров служит цена сделки по товарам, однородным с ввозимыми. Признаки для определения однородности следующие: качество, наличие товарного знака и репутация на рынке, страна происхождения, производитель.

4. Метод на основе вычитания стоимости

Применяется в том случае, если оцениваемые однородные или идентичные товары будут продаваться на территории Российской Федерации без

изменения своего первоначального состояния. За основу принимается цена единицы товара, по которой товар продается наибольшей партией на территории Российской Федерации не позднее 90 дней с даты ввоза. Из единицы товара вычитаются расходы на выплату комиссионных, таможенных пошлин, налогов, сборов, расходы на транспортировку и т.д. (ст. 22 Закона РФ «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993г. № 5003-1 с последующими изменениями и дополнениями).

5. Метод на основе сложения стоимости

Основой для определения стоимости товара служит цена товара, рассчитанная путем сложения стоимости материальных издержек, общих затрат, понесенных импортером для продажи товара в российской Федерации (ст.23 Закона РФ «О таможенном тарифе» от 21 мая 1993 г. № 5003-1 с последующими изменениями и дополнениями).

6. Резервный метод

Для определения стоимости товара по этому методу могут быть использованы: цена товара на внутреннем рынке Российской Федерации, российского производителя, цена товара, поставляемого из стран его вывоза в третьи страны, произвольно установленная или достоверно не подтвержденная цена.

Исчисление вывозной таможенной пошлины производится по формуле

$$P_{\text{эн1}} = B_m \cdot C_{\text{эн1}} \cdot K_{\text{э}} : K_{\text{вк}}$$

где

$P_{\text{эн1}}$ - размер вывозной таможенной пошлины;

B_m - количество товара;

$C_{\text{эн1}}$ - ставка вывозной таможенной пошлины в евро за единицу товара;

$K_{\text{э}}$ - курс евро, установленный Центральным банком Российской Федерации на дату принятия таможенной декларации;

$K_{\text{вк}}$ - курс валюты, в которой указана таможенная стоимость товара, установленный Центральным банком Российской Федерации на дату принятия таможенной декларации.

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.

Вопрос о создании (совместно с РФ) единого таможенного союза возник несколько лет назад. Началась серьезная работа по созданию единого таможенного пространства.

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 внешне-торговая деятельность, 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) 06.10.2007г. 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.

Таможенное законодательство таможенного союза состоит из:

- Таможенного кодекса таможенного союза;

- международных договоров государств - членов таможенного союза, регулирующих таможенные правоотношения в таможенном союзе;

- решений Комиссии таможенного союза, регулирующих таможенные правоотношения в таможенном союзе, принимаемых в соответствии с Таможенным кодексом таможенного союза и международными договорами государств - членов таможенного союза.

После создания данного таможенного союза уже принято ряд документов, регламентирующих и совершенствующих взаимоотношения внутри данного союза.

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

6.1. 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. Цели функционирования автоматизированной информационной системы «Налог» можно сформулировать следующим образом:

- повышение эффективности функционирования системы налогообложения за счет оперативности и повышения качества принимаемых решений;
- совершенствование оперативности работы и повышение производительности труда налоговых инспекторов;
- обеспечение налоговых инспекций всех уровней полной и своевременной информацией о налоговом законодательстве;
- повышение достоверности данных по учету налогоплательщиков и эффективности контроля за соблюдением налогового законодательства;
- улучшение качества и оперативности бухгалтерского учета;
- получение данных о поступлении налогов и других платежей в бюджет;
- анализ динамики поступления сумм налогов и возможность прогноза этой динамики;
- информирование администрации различных уровней о поступлении налогов и соблюдении налогового законодательства.
- сокращение объема бумажного документооборота.

Решение задач, стоящих перед налоговыми органами, связано с использованием и анализом больших объемов информации, которая представлена в основном на бумажных носителях — документах. В отчетные периоды документооборот в территориальных инспекциях крупных районов и городов может достигать десятков тысяч документов ежедневно. Многовариантная, сложная обработка этой документации невозможна без использования современных передовых технологий, базирующихся на использовании компьютерной техники.

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 технологическую 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.

Одной из приоритетных задач налоговых органов является информатизация, которая предполагает использование информационных технологий и создание информационных систем.

Структура АИС налоговой службы, как и структура самих налоговых органов, является многоуровневой. Существующая в стране система налоговой службы состоит из большого числа элементов. Вся система и каждый ее элемент обладают обширными внутренними и внешними связями. Для нормального функционирования системы осуществляется управление как отдельными элементами (инспекциями), так и системой в целом. В налоговой системе процесс управления является процессом информационным. Как любая экономическая система, АИС налоговой службы имеет стандартный состав и состоит из функциональной и обеспечивающей частей и СППР (Системы поддержки принятия решений).

СППР является информационной системой для обслуживания руководящего звена налоговых органов и рассчитана на аналитическую и прогнозную работу руководителей в режиме реального времени.

Функциональная часть отражает предметную область, содержательную направленность АИС. В зависимости от функций, выполняемых налоговыми органами, в функциональной части выделяются подсистемы, состав которых для каждого уровня АИС «Налог» свой. Функциональные подсистемы состоят из комплексов задач, характеризующихся определенным экономическим содержанием, достижением конкретной цели, которую должна обеспечить функция управления. В комплексе задач используются различные первичные документы и составляется ряд выходных документов на основе взаимосвязанных алгоритмов расчетов. Алгоритмы расчетов базируются на методических материалах, нормативных документах и инструкциях. В состав каждого комплекса входят отдельные задачи. Задача характеризуется логически взаимосвязанными выходными документами, получаемыми на основе единых исходных данных.

Обеспечивающая часть включает информационное, техническое, программное и другие виды обеспечения, характерные для любой автоматизированной информационной системы организационного типа.

Информационное обеспечение включает весь набор показателей, документов, классификаторов, кодов, методов их применения в системе налоговых органов, а также информационные массивы данных на машинных носителях, используемые в процессе автоматизации решения функциональных задач.

Техническое обеспечение представляет собой совокупность технических средств обработки информации, основу которых составляют компьютеры различной мощности и быстродействия, а также средства, позволяющие пере-

давать информацию между различными автоматизированными рабочими местами как внутри налоговых органов, так и при их взаимодействии с другими экономическими объектами и системами.

Программное обеспечение представляет собой комплекс разнообразных программных средств общего и прикладного характера, необходимый для выполнения различных задач, решаемых налоговыми органами.

Автоматизированная информационная система налоговой службы относится к классу больших систем. К ней, как и к любой подобной системе, предъявляется ряд требований: достижение целей создания системы; совместимость всех элементов данной системы как в ее рамках, так и с другими системами; системность; декомпозиция и др. Эти требования предполагают возможность модернизации элементов системы, адаптацию их к меняющимся условиям, надежность в эксплуатации и достоверность информации, однократность ввода исходной информации и многофункциональное, многоплановое использование выходной информации, актуальность информации, хранящейся в базе данных. АИС при минимальных затратах ручного труда должна обеспечить сбор, обработку и анализ информации о состоянии объекта управления, выработку управляющих воздействий, обмен информацией как внутри системы, так и между другими системами одинакового и разных уровней. АИС должна быть оснащена таким комплексом технических средств, который обеспечивал бы реализацию управляющих алгоритмов, связь между системами, простоту ввода исходной информации, разнообразие вывода результатов обработки, простоту и технологичность технического обслуживания, совместимость всех технических модулей как в программном, так и в информационном аспектах. Существенным требованием является разработка и функционирование системы на базе имеющихся операционных систем различных типов, пакетов прикладных программ, ориентированных на обработку данных и решение функциональных задач, систем управления базами данных, обеспечивающих накопление, ведение и выдачу на обработку информации, необходимой для решения задачи пользователем или удовлетворения его информационного запроса, пакетов программ, обеспечивающих обмен информацией между системами, и т.д. В информационном аспекте система должна предоставлять достаточную и полную информацию для реализации ее основных функций, иметь рациональные системы кодирования, использовать общие классификаторы информации, иметь хорошо организованные информационные файлы и базы данных, управляемые СУБД, формировать выходную информацию в форме, удобной для восприятия пользователями, и т.д.

Для эффективного использования средств информационных технологий необходимо получение информации практически из всех баз данных, имеющихся в информационной среде налоговых органов. В настоящее время остро стоит вопрос о создании единого информационного пространства с внешней средой и реализации постоянных информационных связей между налоговыми органами и внешней средой. В качестве внешней среды выступают органы государственной власти и управления республик в составе Российской Федерации, краев,

областей, автономных образований, Москвы и Санкт-Петербурга, городов и районов в городах, Министерство финансов Российской Федерации, Федеральная таможенная служба, Федеральная служба государственной статистики, Федеральное казначейство, банковские и кредитные учреждения, Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования, органы, осуществляющие регистрацию недвижимого имущества и другие организации. Информационное взаимодействие с этими организациями — одна из основных задач налоговых органов. Взаимодействие этих государственных структур возможно обеспечить за счет слияния, взаимного обмена и использования баз данных, таких как:

- государственный реестр налогоплательщиков;
- банковские счета налогоплательщиков;
- сведения об участниках внешнеэкономической деятельности, объемах и стоимости различных ценностей, пересекающих границу Российской Федерации;
- движение на счетах государственного бюджета в части налоговых поступлений от юридических и физических лиц и т.п.

Создание автоматизированной системы в налоговых органах связано с решением целого ряда проблем. Это прежде всего информационное объединение их сетями телекоммуникаций и обеспечение возможности доступа к информационным ресурсам каждого из них, разработка, создание и ведение баз данных, оснащение вычислительными комплексами с развитой периферией, разработка программных средств, обеспечивающих решение функциональных задач системы. Для разработки автоматизированной системы и координации работ в области ее создания и функционирования в органах налоговой службы созданы специальные структуры. В центральном аппарате организовано Управление информационных технологий, а на региональном и местном уровнях — отделы информатизации и администраторы баз данных.

В процессе эксплуатации системы необходимо осуществлять сопровождение проекта, связанное с тем, что проект по существу является прототипом проектируемой системы, разрабатывается специалистами по информатизации и в дальнейшем может быть модернизирован в зависимости от изменяющихся условий функционирования системы налоговой службы.

Для этого на федеральном и региональном уровнях созданы научно-исследовательские вычислительные центры (*ГНИВЦ и РНИВЦ*), координирующие также работу отделов информатизации на региональном и муниципальном уровнях. Одной из основных задач центров и является поддержание жизненного цикла АИС «Налог».

Программное обеспечение этих задач разрабатывается по заказу и является собственностью Федеральной налоговой службы РФ. Оно как изделие имеет гарантии в отношении сопровождения и развития, а также отвечает системным требованиям АИС «Налог».

Реализация системных требований осуществляется, в соответствии с проектными решениями, изложенными в системном проекте на АИС «Налог». Основным из этих требований является создание распределенного банка

данных, в рамках которого должна быть обеспечена безопасность информации и возможность санкционированного доступа к данным на любом объекте АИС «Налог» в соответствии с заданной схемой доступа. Основными разработчиками комплексов типовых задач являются ГНИВЦ, а также РНИВЦ в городах Нижний Новгород и Чебоксары.

6.2. Функциональные подсистемы АИС «Налог»

Как было отмечено, в зависимости от функций, выполняемых налоговыми органами, в функциональной части выделяются подсистемы, состав которых для каждого уровня АИС «Налог» свой. Рассмотрим состав функциональных подсистем на примере муниципального уровня. Для него характерен следующий состав функциональных подсистем:

- регистрация предприятий;
- камеральная проверка;
- ведение лицевых карточек предприятий;
- анализ состояния предприятия;
- документальная проверка;
- ведение нормативно-правовой документации,
- внутриведомственные задачи;
- обработка документов физических лиц.

Подсистема регистрации предприятий связана с функцией своевременного и полного учета плательщиков налогов и платежей в бюджет. Она содержит полную информацию по всем налогоплательщикам — как юридическим, так и физическим лицам. При регистрации или перерегистрации любого предприятия все исходные данные о нем должны быть зафиксированы и внесены в Государственный реестр. Эти данные необходимы различным пользователям — сотрудникам налоговых органов. Налоговые органы используют их как базовую информацию по каждому налогоплательщику, поэтому они должны быть занесены в компьютер и применяться в других подсистемах, например в камеральной проверке или при ведении лицевых карточек предприятий.

Подсистема камеральной проверки связана с такими функциями, как контроль за правильностью и своевременностью представления плательщиками бухгалтерских отчетов и налоговых расчетов, отчетов и деклараций, связанных с исчислением и уплатой налогов и других платежей в бюджет. Подсистема необходима для автоматизации процедур, связанных с приемкой бухгалтерской отчетности предприятий, а также налоговых расчетов. В задачи этой подсистемы входят проверка расчетов, увязка форм отчетности и налоговых расчетов, выдача рекомендаций для проведения документальных проверок. Подсистема имеет внутренние связи с другими подсистемами, такими как регистрация предприятий, ведение лицевых карточек предприятий, документальная проверка и т.д.

Подсистема ведения лицевых карточек предприятий связана с получением данных о поступлении налогов по налогоплательщикам и видам налогов, контролем за своевременностью уплаты налогов в бюджет, начислением пе-

ни, вычислением сальдо по расчетам, выдачей любых справок о недоимках и переплатах по предприятиям и т.д.

Подсистема анализа состояния предприятий взаимосвязана с подсистемами регистрации предприятий, а также камеральной и документальной проверок, так как анализ проводится на основании данных, полученных как при регистрации предприятий, так и при камеральной проверке. В результате анализа определяется перечень предприятий, которые имеют нарушения в порядке и сроках представления основных документов, необходимых для получения данных о налогах и других платежах в бюджет и их уплаты. На основании этого формируется список предприятий, подлежащих документальной проверке.

Подсистема документальной проверки относится к контрольному виду деятельности налоговых органов. Она является одной из важнейших функциональных подсистем, так как обеспечивает выполнение не только функций, которые свойственны другим функциональным подсистемам АИС «Налог», но имеет и свои дополнительные задачи, к которым можно отнести контроль за правильностью реализации и исполнения налогоплательщиками законодательных и иных распорядительных документов, выявление нарушений этого законодательства, определение санкций по фактам нарушений и т.д. Эта подсистема связана практически со всеми другими функциональными подсистемами АИС «Налог».

Подсистема ведения нормативно-правовой документации обеспечивает возможность работы с законодательными актами, постановлениями, указами, распоряжениями и другими документами, издаваемыми Правительством РФ, Министерством финансов РФ, Федеральной налоговой службой и другими ведомствами. На основе информации этой подсистемы строится работа всех налоговых органов, а соответственно и функционирование остальных подсистем.

Подсистема внутриведомственных задач включает в себя задачи, связанные с делопроизводством, кадрами, бухгалтерским учетом, материально-техническим снабжением и другими видами деятельности налогового органа как отдельной организационной структуры.

Подсистему обработки документов физических лиц можно выделить в обособленную часть функционального обеспечения, так как она должна осуществлять контроль и управление информацией по основным видам налогов, собираемых с физических лиц, предусмотренных законодательством Российской Федерации. Она как бы включает в себя большинство задач, решаемых во всех функциональных подсистемах, связанных с обработкой информации по юридическим лицам. Эта подсистема функционирует на основе применения законодательных актов, позволяющих налоговой службе осуществлять контроль за правильностью исчисления налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц, земельного налога и других налогов. В подсистеме рассчитываются суммы налогов, ведутся лицевые счета, печатаются извещения о суммах начисленных налогов, составляются различные бухгалтерские отчеты. ГНИВЦ разработано программное обеспечение для реше-

ния задач функциональной подсистемы «Налогообложение физических лиц». Данный комплекс обеспечивает работу четырех автоматизированных рабочих мест (АРМ):

- инспектор;
- администратор;
- реестр физических лиц;
- бухгалтер.

АРМ «Инспектор» обеспечивает решение следующих функциональных задач:

- учет документов по налогообложению граждан и плательщику;
- расчет и начисление налогов;
- формирование и выдача платежных извещений;
- формирование различных документов и форм отчетности по налогооблагаемой базе данных;
- получение справок;
- формирование запросов, приглашений и других документов.

АРМ «Администратор» обеспечивает:

- защиту от несанкционированного доступа в систему;
- разделение функций пользователей системы;
- контроль и восстановление целостности информации, хранящейся в базе данных;
- настройку программы в соответствии с параметрами налоговой инспекции и средой функционирования;
- корректировку нормативно-справочной информации в соответствии с особенностями налогообложения граждан в данном регионе и на основании изменений в законодательстве.

АРМ «Реестр физических лиц» обеспечивает:

- постановку на налоговый учет;
- снятие с налогового учета;
- присвоение идентификационных номеров налогоплательщикам;
- составление выходных документов по запросам пользователей.

АРМ «Бухгалтер» обеспечивает:

- формирование операций бухгалтерского учета;
- ввод платежей по налогам;
- ведение лицевых счетов налогоплательщиков;
- формирование выходных документов по лицевым счетам и статистической отчетности.

6.3. Особенности информационного обеспечения и информационных технологий налоговых органов

Информационное обеспечение АИС «Налог» представляет собой информационную модель налоговых органов. Задачи информационного обеспечения системы налоговых органов зависят от основных функций, выполняемых ее структурами, которые были рассмотрены ранее. Информационное обеспечение должно обеспечивать пользователей АИС информацией, необходимой для выполнения ими своих профессиональных обязанностей. Система должна иметь возможность распределенного хранения и обработки информации, накопления информации в банках данных в местах использования, предоставления пользователям автоматизированного, санкционированного доступа к информации, одноразового ее ввода и многократного, многоцелевого использования. Должна быть обеспечена информационная взаимосвязь как между задачами, решаемыми каждой функциональной подсистемой, так и с внешними уровнями. Внешними по отношению к АИС «Налог» являются не только организации и физические лица, но и финансовые органы, банки, таможенные органы и т.д. Информационное обеспечение автоматизированной системы налогообложения, как и любой другой системы организационного типа, состоит из немашинного и внутримашинного. Немашинное обеспечение — это совокупность системы показателей, системы классификации и кодирования информации, системы документации и документооборота информационных потоков. Внутримашинное обеспечение — это представление данных на машинных носителях в виде разнообразных по содержанию и назначению, специальным образом организованных массивов, баз данных и их информационных связей. Система показателей состоит из исходных, промежуточных и результатных показателей, которые собираются, преобразуются и выдаются АИС для целей обеспечения деятельности налоговых органов. Показатели характеризуют объекты налогообложения, различные виды налогов, ставки налогов, финансовое состояние налогоплательщиков, состояние расчетов налогоплательщиков с бюджетом и т.д. Показатели содержатся в документах. Документы являются наиболее распространенным носителем исходной и результатной информации. В системе налогообложения функционирует унифицированная система документации, которая отвечает определенным требованиям к форме, содержанию, порядку заполнения документов. Унифицированные документы используются на всех уровнях системы. К таким документам можно отнести большинство документов, циркулирующих в налоговых органах, начиная с бухгалтерской отчетности и налоговых расчетов, представляемых налогоплательщиками в налоговые инспекции, и кончая отчетностью, составляемой налоговыми органами. Информационные потоки представляют собой направленное стабильное движение документов от источников их возникновения к получателям. Информационные потоки дают наиболее полную картину информационной системы налогообложения в связи с тем, что с их помощью выявляются пространственно-временные и объемные характеристики, отражается

динамичность информационных процессов и их взаимодействие. Информационные потоки отражают организационно-функциональную структуру налоговых органов. Единицами информационных потоков могут быть документы, показатели, реквизиты, символы. Документы и содержащаяся в них информация можно подразделить на следующие группы:

1) по месту составления:

- входные (поступающие в инспекции);
- выходные (исходящие из инспекции);

2) по срокам представления:

- регламентированные — документы, для которых определен срок исполнения и представления;
- нерегламентированные — документы, исполняемые по запросам.

К документам, выдаваемым по регламенту, можно отнести, например, отчеты «О поступлении налогов и других обязательных платежей в бюджеты РФ», «О результатах контрольной работы налоговых инспекций», «Структура поступлений основных видов налогов», «Недоимка по платежам в бюджет» и другие статистические отчеты, составляемые в налоговых органах;

3) по функциональным направлениям деятельности налоговой инспекции:

- правовые и нормативно-справочные документы (законы, указы, постановления органов государственной власти и управления) и организационно-методические документы (приказы, директивы, инструкции, методики и т.д.);
- документы исчисления и учета поступления налогов, сборов и других платежей (лицевые счета плательщиков налогов, банковские документы, налоговые расчеты, декларации);
- документы по контрольной работе инспекции (бухгалтерские отчеты, балансы, акты проверок предприятий и организаций, журналы учета контрольной работы);
- другие виды документов.

Группирование документов по функциональным направлениям в соответствии с особенностями и назначением содержащейся в них информации определяет основные потоки информации в структуре управления функционированием налоговых органов.

Развитие автоматизированных систем не только в налоговой системе, но и в других системах, предусматривающих обмен информацией, предполагает широкое использование унифицированной документации. Среди документов, поступающих в налоговые органы, много унифицированных форм, и прежде всего это формы бухгалтерской отчетности организаций. Однако в налоговых органах, как и в любом другом ведомстве, используется множество внутренних форм документации, которые можно отнести к отраслевым формам, например формы отчетности, которые используются в работе Федеральной налоговой службы.

Важной составляющей немашинного информационного обеспечения является система классификации и кодирования. Постановлением Правитель-

ства РФ утверждено «Положение о разработке, принятии, введении в действие, ведении и применении общероссийских классификаторов технико-экономической и социальной информации в социально-экономической области» от 10 ноября 2003 г. № 667.

Положение устанавливает порядок разработки, принятия, введения в действие, ведения и применения общероссийских классификаторов, в том числе в области налогообложения, при межведомственном информационном обмене, создании информационных систем и информационных ресурсов.

Общероссийские классификаторы разрабатываются по основным видам технико-экономической и социальной информации, используемой при создании государственных информационных систем и информационных ресурсов, а также при межведомственном обмене информацией.

Применение общероссийских классификаторов обеспечивается путем:

- прямого использования общероссийских классификаторов без изменения принятых в них кодов и наименований позиций;
- включения в общероссийские классификаторы дополнительных объектов классификации и классификационных признаков, не нарушающих коды и наименования позиций общероссийских классификаторов и предусмотренных в них резервных позиций.

Применение общероссийских классификаторов необходимо для обеспечения сопоставимости экономико-статистических данных о деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей. В условиях функционирования АИС методы, способы кодирования, рациональная классификация номенклатур должны служить полному удовлетворению запросов пользователей, сокращению временных и трудовых затрат на заполнение документов и эффективному использованию вычислительной техники, так как позволяют снизить объем и время на поиск информации, необходимой для решения задач, облегчить обработку информации» АИС «Налог» должна использовать единую систему классификации и кодирования информации, которая строится на основе применения общероссийских классификаторов.

Кроме того, применяются ведомственные и системные классификаторы, например классификаторы:

- доходов и расходов бюджетов в РФ (КДРБ);
- банковских идентификационных кодов (БИК);
- налогов и платежей (КНП);
- объектов налогообложения (КОН);
- штрафных санкций (КШС);
- идентификационных номеров налогоплательщиков (ИНН) и т.д.

Используемые в налоговых органах классификаторы разрабатываются по общим правилам и с учетом требований, предъявляемых к построению кодов.

Внутримашинное информационное обеспечение формирует информационную среду для удовлетворения разнообразных профессиональных потребностей пользователей системы налогообложения.

Оно включает все виды специально организованной информации для восприятия, передачи и обработки техническими средствами. Поэтому информация представляется в виде массивов, баз данных, банков данных. По содержанию внутримашинное информационное обеспечение должно адекватно отражать реальную деятельность налоговых органов. Массивы так же, как и содержащиеся в них данные, по степени устойчивости можно разделить на переменные и постоянные. Переменными считаются те, которые содержат информацию, объем изменений в которой в течение года превышает 20% . общего объема в год. Массивы содержащие остальную информацию, считаются постоянными (условно-постоянными). В переменных массивах содержится следующая информация:

- данные оперативного контроля, обеспечения полноты и своевременности поступления налогов, сборов, других платежей и отчетности;
- результаты анализа и прогнозирования базы налогообложения и поступления налогов, сборов и других платежей;
- итоги контрольной работы налоговых органов;
- материалы правовой практики налоговых органов и т.д.

В постоянных массивах содержатся:

- тексты законов, постановлений и указов Президента и Правительства РФ, постановлений местных органов власти, других правовых актов;
- тексты приказов, распоряжений и планов Федеральной налоговой службы;
- тексты организационно-методических документов;
- классификаторы, справочники и словари, используемые в АИС «Налог»;
- данные Государственного реестра предприятий и учетные данные налогоплательщиков;
- нормативно-справочная информация финансового, материально-технического обеспечения, учета и движения кадров.

Основной формой организации данных для их накопления, обработки и хранения должны быть базы данных (БД). Базы данных состоят из массивов. Структурирование данных в информационные массивы БД должно осуществляться согласно следующим требованиям:

- объединения в единую БД данных, характеризующихся общим физическим смыслом и реализующих информационную технологию одного или нескольких взаимосвязанных процессов деятельности налоговых органов;
- полноты и достаточности обеспечения информацией должностных лиц налоговых органов в пределах номенклатуры данных, содержащихся во входных документах;
- организации данных в информационные структуры и управления ими путем использования систем управления базами данных (СУБД) и обеспечения информационной совместимости между различными базами данных;
- организации данных в БД с учетом существующих информационных

потоков между объектами АИС «Налог» и внутри налоговых органов;

- обеспечения информационной совместимости с данными, поступающими с внешних уровней, с которыми взаимодействует данная система;
- выполнение принципа системности и однократного ввода — данные, используемые несколькими задачами, должны быть структурированы в общесистемные структуры и поддерживаться средствами программного обеспечения.

Функциональный и информационный состав БД зависит от специфики каждого рабочего места и квалификации специалиста. К профессиональным БД в налоговых органах относятся базы данных:

- исходных и отчетных данных по налоговым поступлениям в разрезе разделов и параграфов бюджетной классификации, бюджетов, территорий, временных периодов по регламентированным отчетным формам;
- оперативных данных по налоговым поступлениям;
- писем, прецедентов, ответов, предложений по налоговому законодательству;
- производных и интегрированных данных на основе отчетных форм;
- документов внутреннего пользования различного назначения и т.д.

Работа таких баз данных обеспечивается специальным программным обеспечением. Значительное место в информационном обеспечении АИС «Налог» занимают информационно-справочные системы. Для их функционирования создают базы данных:

- по законодательным и нормативным актам по налогообложению;
- инструктивных и методических материалов;
- по общеправовым вопросам.

Особенностью этих баз данных является то, что они активно используются всеми подразделениями налоговой инспекции.

Базы данных функциональных подсистем содержат следующие сведения:

- подсистема «Регистрация предприятий» — наименование налогоплательщика, идентификационный номер, местонахождение, дата государственной регистрации, форма собственности, организационно-правовая форма, данные об учредителях и уставном капитале и др.;
- подсистема «Камеральная проверка» — результаты анализа бухгалтерской и налоговой отчетности организаций, сведения о выявленных в процессе камеральных проверок нарушениях налогового законодательства, информация об учетной политике организации-налогоплательщика и др.;
- подсистема «Ведение лицевых карточек предприятий» — данные о недоимках по налогам, об излишне перечисленных средствах, об отсрочках и рассрочках платежей в бюджет и др.;
- подсистема «Документальная проверка» — номер и дата акта документальной проверки, сроки проведения проверки, период, за который проводилась проверка, характер выявленных нарушений, суммы доначисленных (уменьшенных) налогов и санкций за нарушение налогового законодательства и начисленных пенях и др.

Основу новой информационной технологии составляют распределенная компьютерная техника, «дружественное» программное обеспечение и развитые коммуникации. Принципиальное отличие новой информационной технологии состоит не только в автоматизации процессов изменения формы и местоположения информации, но и в изменении ее содержания. В связи с этим можно говорить о двух подходах внедрения новой технологии в налоговую структуру. В первом случае информационная технология приспособляется к существующей организационной структуре и происходит лишь модернизация сложившихся методов работы. Коммуникации развиты слабо, и комплекс технологических операций охватывает только локальные рабочие места. Этот подход сводит к минимуму степень риска от внедрения, так как затраты минимизированы и организационная структура не меняется. Происходит слияние функций сбора и обработки информации с функцией принятия решений. Во втором случае организационная структура изменяется таким образом, чтобы информационная технология дала наибольший эффект. Характерной чертой этого подхода является максимальное развитие коммуникаций и разработка новых организационных взаимосвязей, которые до этого были экономически нецелесообразны. Кроме того, появляется возможность расширения системы в соответствии с потребностями организации и имеющимися ресурсами. Рационально распределяются архивы данных, снижается объем циркулирующей информации и достигается эффективность работы каждого управленческого уровня. Для обоих подходов характерно изменение в использовании технических средств, связанное с совмещением техники с рабочим местом пользователя; тем самым ликвидируется разрыв между информационной и организационной структурой.

Персональные компьютеры, являющиеся основой новой информационной технологии, позволяют интегрировать информационные процессы в различных организациях. За счет универсальности используемых технических средств обеспечивается технологическая, методологическая и организационная интеграция информационных систем в виде сети автоматизированных рабочих мест (АРМ).

АРМ в налоговой системе — это комплекс технологических модулей", объединенных между собой, обеспеченный программными средствами и способный реализовать законченную информационную технологию. В технический комплекс входят следующие модули: процессор, дисплей, принтер, клавиатура, манипулятор «мышь», плоттер, сканер, стример, оборудование для дистанционной передачи данных. Программными элементами АРМ являются операционные системы, системы управления базами данных, пакеты прикладных программ, оригинальные программы, графические и текстовые редакторы, табличные процессоры и т.д. Таким образом, речь идет о комплексе технического и программного обеспечения — инструменте любого пользователя для автоматизации работы с информацией, решения профессиональных задач.

Понятие АРМ многие часто связывают только с комплексом технических и программных средств, обеспечивающих решение определенных функ-

циональных задач конечного пользователя. Однако на практике понятие АРМ должно охватывать проблемы от создания систем распределенной обработки данных (с определением информационных уровней) до решения эргономических вопросов (расположение и состав технических средств, удобство пользования ими и др.)- АРМ сближает пользователя с возможностями современной информатики и создает условия для работы без посредника — профессионального программиста. При этом обеспечивается автономная работа и возможность связи с другими пользователями в пределах организации и с учетом ее особенностей. Для автоматизации каждой категории работ персональные компьютеры оснащены различного рода программными пакетами, обеспечивающими необходимый технологический уровень работы АРМ.

Обязательным условием эффективного использования АРМ является наличие в нем сервисной системы поддержки работы пользователя, которая включает в себя программы обучения работе на клавиатуре, правила защиты информации и обращения с носителями, технологические инструкции с примерами проведения конкретных видов работ. Система реагирует на вопросы пользователя, как расширить возможности АРМ, куда обратиться по обслуживанию системы, т.е. выступает в роли оперативного консультанта.

Функциональная структура АИС «Налог» предполагает организацию в налоговых инспекциях автоматизированных рабочих мест по обработке документов юридических лиц и обработке документов физических лиц. Состав автоматизированных рабочих мест для обработки документов юридических лиц аналогичен составу функциональной части АИС «Налог» и включает следующие АРМ: регистрации предприятий, камеральной проверки, ведения лицевых карточек предприятий и т.д. В зависимости от объемов информации и распределения функций между подразделениями налоговых органов АРМ могут быть объединены в (одну и более) локальную вычислительную сеть или многопользовательскую систему. При этом обеспечивается сопряжение различных уровней налоговых органов между собой, а также с автоматизированными системами органов власти и управления, правоохранительных и финансово-кредитных органов. Обмен информацией осуществляется путем передачи ее по каналам связи или пересылкой магнитных носителей. Состав и структура функциональных АРМ могут отличаться в зависимости от особенностей налогового органа.

Особое место в реализации технологии решения задач в налоговых органах занимают вопросы информационного взаимодействия с автоматизированными системами других государственных структур, и прежде всего с органами Министерства внутренних дел, Министерства финансов, Федеральной таможенной службы, Федерального агентства по управлению федеральным имуществом, Федеральной службы по финансовому мониторингу и т.д. Информационное взаимодействие этих органов является общегосударственной задачей и направлено на обеспечение исполнения налогового законодательства, исполнения доходной части бюджета, предупреждение налоговых преступлений и т.д.

Например, постановлением Правительства РФ «О федеральном банке данных о нарушениях налогового законодательства Российской Федерации» (в ред. постановления Правительства РФ от 6 февраля 2004 г. № 51) от 10 февраля 1998 г. № 169 определено, что для своевременного выявления, предупреждения и пресечения налоговых преступлений и правонарушений органам Министерства внутренних дел Российской Федерации поручено формирование и ведение федерального банка данных о нарушениях налогового законодательства Российской Федерации, содержащего сведения о фактах уклонения от уплаты налогов в крупных и особо крупных размерах. Этот банк данных является федеральным информационным ресурсом и формируется на основании актов проверок соблюдения налогового законодательства Российской Федерации и решений, принятых по результатам проверок, проводимых органами внутренних дел и налоговыми органами как независимо друг от друга, так и совместно. Создание и ведение банка данных исключает параллельное ведение данных о налогоплательщиках, нарушающих налоговое законодательство.

В банке данных о нарушениях налогового законодательства содержится следующая информация о проведенных проверках налогоплательщиков, их результатах:

- идентификационные реквизиты налогоплательщика;
- вид проверки;
- органы и лица, проводившие проверку;
- состав налоговых нарушений;
- сведения о доначисленных налогах, финансовых санкциях;
- сведения о нарушениях, повлекших административную или уголовную ответственность.

Такого рода информация имеет большое значение для анализа эффективности проведения налоговых проверок и пресечения налоговых преступлений.

Взаимодействие налоговых органов и органов государственной статистики осуществляется в рамках Соглашения между Государственной налоговой службой Российской Федерации и Государственным комитетом Российской Федерации по статистике об обмене информацией с целью осуществления мониторинга деятельности по субъектам малого предпринимательства, подписанного в 1998 г. Технология обмена информацией в соответствии с Соглашением построена следующим образом. Каждая инспекция налоговой службы по району (городу, району в городе) формирует и передает в вышестоящий орган субъекту Российской Федерации текстовый файл, содержащий следующую информацию:

- общее количество предпринимателей, состоящих на учете по месту жительства и подавших декларацию о доходах за предыдущий год;
- наименование вида деятельности (для каждого вида деятельности, имеющегося в информационных ресурсах по учету налогоплательщиков или в соответствующем справочнике государственной налоговой инспекции);

- количество предпринимателей, состоящих на учете по месту жительства, подавших декларацию о доходах за предыдущий год и заявивших об осуществлении указанного вида деятельности.

Налоговый орган по субъекту Российской Федерации передает поступившие файлы в соответствующий территориальный орган статистики.

Территориальные органы статистики присваивают на основании данных, содержащихся в файле, необходимые коды и возвращают в налоговые органы по субъектам Российской Федерации файлы, сформированные по каждой инспекции района (города, района в городе). Налоговые органы по субъектам Российской Федерации передают полученные файлы в соответствующие инспекции по районам (городам, районам в городах) для ввода информации о кодах видов деятельности в информационные ресурсы по учету налогоплательщиков.

Обмен информацией между ведомствами финансовой структуры необходим для обеспечения исполнения доходной части бюджета страны. При информационном обмене между ведомствами возможно совместное использование такой важной информации, как учетные, сведения о юридических и физических лицах, сведения о банковских счетах налогоплательщиков, данные о налоговых поступлениях от юридических и физических лиц по лицевым счетам государственного бюджета и т.д.

Наиболее существенным моментом в части электронного документооборота в настоящее время является взаимодействие налоговых органов с налогоплательщиками.

Это взаимодействие является необходимым условием функционирования автоматизированной информационной системы в налоговой службе. Переход к сдаче отчетности в электронном виде впервые состоялся при сдаче отчетов о доходах физических лиц. Для этих целей была создана АИС «Доход». Система разработана ГНИВЦ налоговой службы и предназначена для контроля данных о доходах физических лиц и доведения их до налоговых органов по месту жительства. Опыт сдачи отчетности в электронном виде был распространен и на взаимодействие налоговых органов с налогоплательщиками — юридическими лицами. Наиболее существенных результатов в этом направлении добилась фирма «1С».

Бухгалтерская отчетность налогоплательщиков содержит показатели, характеризующие ее деятельность, а налоговые декларации — суммы налогов, обязательные к перечислению в бюджет. Большинство налогоплательщиков сегодня формируют свою бухгалтерскую и налоговую отчетность, используя современные автоматизированные информационные технологии. Особенно это касается юридических лиц. По данным компании «Гарант», более 60% пользователей используют в своих бухгалтериях программные продукты фирмы «1С». Программные продукты этой фирмы позволяют на основании данных бухгалтерского учета автоматически формировать бухгалтерскую и налоговую отчетность, которая может представляться в налоговые органы в электронном виде на магнитных носителях либо по телефонным каналам связи. Для этого разработаны и утверждены налоговыми органами форматы передачи данных бухгал-

терской и налоговой отчетности организаций, которые используются разработчиками. В рамках системы формирования и сдачи бухгалтерской и налоговой отчетности в электронном виде по каналам связи ООО «Такском» разработало программный комплекс «Спринтер».

Функциями программного комплекса «Спринтер» являются:

1) выгрузка из баз данных бухгалтерских программ семейства «1С: Предприятие» или ввод вручную регламентированных форм бухгалтерской и налоговой отчетности. Набор регламентированных отчетов ежеквартально обновляется. Формы бухгалтерской отчетности могут быть распечатаны на принтере или выгружены в стандартном формате для сдачи их в налоговые органы по каналам связи или на машинных носителях;

2) защита информации в файлах с данными отчетности с использованием сертифицированных криптографических средств. Файлы с данными бухгалтерской и налоговой отчетности подписываются электронной цифровой подписью и закрываются путём шифрования криптографическими средствами;

3) выходной контроль данных отчетности перед отправкой в налоговые органы;

4) доставка в налоговые органы файлов с данными бухгалтерской и налоговой отчетности с использованием средств электронной почты;

5) автоматизированное выполнение функций специального регламента электронного документооборота, гарантирующего корректное разрешение конфликтных ситуаций, которые могут возникнуть в процессе сдачи бухгалтерской и налоговой отчетности по каналам связи;

6) формирование запроса и получение из налоговой инспекции информационной выписки о состоянии расчетов налогоплательщика с бюджетами различных уровней;

7) получение по электронной почте документов, содержащих информацию с доски объявлений инспекции налоговой службы.

Комплекс обеспечивает автоматизированное формирование документов бухгалтерской и налоговой отчетности и доставку их в налоговые органы с использованием защищенной системы электронной почты. Система формирования и сдачи налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде по каналам связи (ЭОКС) представляет собой совокупность программно-аппаратных средств, принадлежащих налогоплательщикам, налоговым органам и оператору системы (или его коммерческим представителям), а также совокупность документов, регламентирующих взаимоотношения участников.

Внедрение ЭОКС обеспечивает:

- общее сокращение затрат времени на подготовку и сдачу отчетности налогоплательщиков;
- оперативное обновление форм отчетности, передаваемых по каналам связи;
- сокращение количества ошибок при подготовке отчетности за счет применения программных средств, которые обеспечивают проверку и контроль выходных документов;

- удобный доступ к информации об изменении бюджетных счетов, к инструктивным письмам и другим материалам, предоставляемым налоговыми органами налогоплательщикам;

- предоставление налогоплательщику по его запросу информационных выписок о состоянии его расчетов с бюджетами всех уровней, выдаваемых налоговыми органами.

ЭОКС применяет специальную технологию электронного документооборота, которая должна обеспечить:

- защиту содержания электронных документов, циркулирующих в системе, от несанкционированного просмотра третьими лицами;
- однозначную идентификацию абонентов системы;
- защиту электронных документов от несанкционированных изменений;
- корректное разрешение возникающих конфликтных ситуаций.

Первые три условия обеспечиваются средствами криптографической защиты информации, а последнее — путем установления специального порядка (регламента) обмена электронными документами между налогоплательщиком и налоговыми органами. Порядок позволяет зафиксировать в качестве даты отчетности тот момент, когда сообщение с файлом отчетности получено на сервере электронной почты оператора системы для отправки в адрес налоговых органов. При этом налогоплательщику доставляются электронные документы, подтверждающие:

- 1) идентичность файла отчетности, который будет обрабатываться в налоговых органах, файлу, отправленному налогоплательщиком по электронной почте;

- 2) соответствие файла отчетности «Формату представления бухгалтерской и налоговой отчетности в электронном виде»;

- 3) указанную дату отправки отчетности.

Описанная процедура позволяет однозначно установить, кто из участников переписки несет ответственность за возникновение каждой из возможных конфликтных ситуаций.

Порядок электронного документооборота со стороны налогоплательщика выглядит следующим образом. Налогоплательщик после подготовки документа, который подлежит передаче и имеет юридическую силу, подписывает его электронной цифровой подписью (ЭЦП) с использованием своего закрытого ключа. Затем закрывает содержание документа с использованием открытого ключа той налоговой инспекции, в которой он состоит на учете, и отправляет его в адрес инспекции. В течение суток налогоплательщик получает три ответных сообщения. Первое сообщение представляет собой подтверждение оператора, фиксирующее дату и время отправки файла отчетности. Второе сообщение представляет собой файл отчетности, сданный налогоплательщиком, но подписанный двумя электронными цифровыми подписями — ЭЦП налогоплательщика и ЭЦП налоговой инспекции. Своей подписью инспекция подтверждает не только факт получения электронного документа, но и то, что именно этот электронный документ будет использован в инспекции для дальнейшей обработки. Третье сообщение представляет собой протокол прове-

денного налоговой инспекцией входного контроля файла отчетности, отправленного налогоплательщиком, на соответствие формату представления бухгалтерской и налоговой отчетности в электронном виде. Если в протоколе сказано, что файл отчетности содержит ошибки и он не прошел входной контроль, то налогоплательщик должен устранить указанные в протоколе ошибки и повторить процедуру сдачи отчетности.

В состав комплекса «Спринтер» входят:

- программный модуль выгрузки «1С: Налогоплательщик», предназначенный для выгрузки документов бухгалтерской и налоговой отчетности из баз данных бухгалтерских программ семейства «1С: Предприятие» или ввода этих документов вручную;
- клиентская программа электронной почты «DiPost», обеспечивающая обмен подписанными ЭЦП и зашифрованными сообщениями между рабочими местами и серверами электронной почты;
- модуль контроля и визуализации «Box Changer», который обеспечивает выходной контроль файлов отчетности и возможность их просмотра налогоплательщиками;
- программа «Референт», которая предоставляет налогоплательщику информацию об отправленных файлах отчетности, а также о полученных подтверждениях оператора и протоколах входного контроля;
- программа «Запросы», обеспечивающая налогоплательщику возможность получения по своему запросу информационных выписок о состоянии расчетов с бюджетами различных уровней.

Программа «1С: Налогоплательщик» представляет собой одну из программ семейства «1С: Предприятие» и поставляется в специализированной конфигурации, предназначенной для автоматизации передачи сведений как в бумажном, так и в электронном виде в инспекции Федеральной налоговой службы, отделения Пенсионного фонда России, другие внебюджетные социальные фонды, органы статистики. Программа разработана на основании соглашения о сотрудничестве фирмы «1С» и Федеральной налоговой службы России в области информатизации при методологической поддержке специалистов ГНИВЦ налоговых органов.

Программа решает следующие задачи:

- формирование файла сведений о доходах физических лиц, предназначенного для передачи в инспекции налоговой службы;
- подготовку и формирование форм налоговой, бухгалтерской и статистической отчетности организаций;
- формирование анкетных данных застрахованных лиц и индивидуальных сведений застрахованных лиц для передачи в отделения ПФР;
- ведение налоговых карточек физических лиц, получающих доходы на предприятии;
- ведение списка документов «Справка о доходах физического лица»;
- формирование «Справки о доходах физического лица» для выдачи на руки физическим лицам.

Программа «1С: Налогоплательщик» поставляется в двух вариантах: однопользовательская версия и сетевая версия. Программа представляет собой одну из программ системы «1С: Предприятие», которая является универсальной системой автоматизации деятельности предприятия и может быть настроена на различные схемы учета и расчетов.

Клиентская программа электронной почты DiPost является программным обеспечением рабочих мест пользователей центров информационно-коммуникационных услуг ДИОНИС. Она позволяет пользователю готовить и хранить почтовую корреспонденцию, проводить сеансы двухстороннего обмена информацией с центрами по различным типам каналов связи. При подсоединении абонента к центру обмен информацией выполняется автоматически: все данные, подготовленные абонентом к отправке, пересылаются в центр, а данные, пришедшие в адрес абонента с момента его последнего сеанса работы с центром, пересылаются на ПК пользователя. По окончании сеанса обмена данными пользователь может заниматься обработкой полученной информации.

DiPost позволяет подсоединиться к центру по телефонным каналам через модем, по каналам локальной сети, по коммутируемой сети.

Словарь терминов

Адвалорная налоговая ставка — налоговая ставка, установленная в процентах к стоимости.

Азартные игры — это договор, по которому одна из сторон в результате проигрыша обязуется передать выигравшей стороне определенную сумму денег или вещей.

Акватория — водное пространство, ограниченное естественными, искусственными или условными границами.

Акцизы — один из древнейших видов косвенных налогов. Сборщиками акцизов фактически выступают производители подакцизных товаров или те, кто оказывает облагаемые акцизами услуги. В некоторых западных странах акцизами облагаются товары не только внутреннего производства, но и импортные. Правда, это касается только тех случаев, когда аналогичные товары внутри страны являются подакцизными. Ставки акцизов на товары бывают трех видов: 1) единые — для товаров, сорта которых внутри группы мало отличаются по качеству и ценам (соль, спички, сахар); 2) дифференцированные — для товаров, классифицируемых по различным качественным признакам: цвету, крепости и т. п. (вина, ткани и т. д.); 3) средние — для однородных товаров, сорта которых имеют разный уровень цен (табачные изделия).

По способу взимания акцизы делятся на индивидуальные и универсальные. Индивидуальные акцизы устанавливаются на отдельные виды товаров и услуг и взимаются по твердым ставкам с единицы измерения товара (услуг), универсальные взимаются с валового оборота. В отличие от таможенных пошлин, которые касаются только импортируемых товаров, акцизами в равной степени облагаются как ввозимые в страну, так и производимые местной промышленностью однородные товары. В налоговой политике ряда стран импорт рассматривается аналогично процессу производства товаров — как источник поступления товаров на внутренний рынок. Так, в США ответственность за сбор акцизов возложена на налоговое управление. Лица, связанные с импортом или производством отдельных товаров (алкогольных напитков, некоторых видов оружия и др.), до совершения сделок по ним обязаны пройти процедуру регистрации в налоговом управлении и уплатить соответствующий налог. Компании, занятые производством товаров, облагаемых акцизными сборами, ежеквартально представляют в налоговое управление специальные сводки и вносят необходимые платежи.

Аналитический учет — учет, который ведется на лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Арендаторы земельных участков — лица, владеющие и пользующиеся земельными участками по договору аренды, договору субаренды.

Арест имущества — действие налогового или таможенного органа с санкции прокурора по ограничению права собственности налогоплательщика - организации в отношении его имущества в качестве способа обеспечения исполнения решения о взыскании налога.

Атомистическая теория налогообложения — теория, согласно которой налогообложение выступает формой обмена эквивалентов в результате соглашения между государством и гражданами. Основные аспекты этой теории были сформированы в эпоху Просвещения (Ш.Л. Монтескье, С.П. де Во-бана). Сторонники атомистической теории рассматривали налоги как плату за оказываемые им государством реальные и абстрактные услуги, например, за охрану своего имущества от посягательств. То есть налогообложение рассматривалось в качестве платы за право жить в цивилизованном обществе. Уплачивать налог — значит, отдавать часть своего имущества, чтобы сохранить остальное.

Базовая доходность — условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода.

Банк (в целях налогообложения) — коммерческие банки и другие кредитные организации, имеющие лицензию Банка России.

Безвозмездное срочное пользование земельными участками — это предоставление земельных участков юридическим лицам на срок не более одного года.

Безнадежная к взысканию налоговая задолженность — недоимка, числящаяся за отдельными налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами, взыскание которой оказалось невозможным в силу причин экономического, социального или юридического характера, и списываемая в порядке, установленном: по федеральным налогам и сборам — Правительством Российской Федерации; по региональным и местным налогам и сборам — соответственно исполнительными органами субъектов Федерации и местного самоуправления.

Безналичные расчеты — расчеты, производимые через финансовых посредников (банки, иные кредитные организации, в которых открыты соответствующие счета, если иное не вытекает из закона и не обусловлено используемой формой расчетов) платежными поручениями, аккредитиву, чеками, по инкассо, а также в иных формах, предусмотренных законодательством, установленных в соответствии с ним банковскими правилами и применяемых в банковской практике обычаями делового оборота.

Беспошлинная торговля — таможенный режим, при котором иностранные товары, ввезенные на таможенную территорию Российской Федерации, или российские товары продаются в розницу физическим лицам, выезжающим за пределы таможенной территории Российской Федерации, в магазинах беспошлинной торговли без уплаты таможенных пошлин, налогов, а также без применения к товарам запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Бухгалтерская отчетность — единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Бухгалтерский учет — упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бюджет — форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенного для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления. В Налоговом кодексе Российской Федерации под бюджетами понимаются федеральный бюджет, бюджеты субъектов Федерации (региональные бюджеты), бюджеты муниципальных образований (местные бюджеты).

Бюджет развития Российской Федерации — составная часть федерального бюджета, формируемая в составе капитальных расходов федерального бюджета и используемая для кредитования, инвестирования и гарантийного обеспечения инвестиционных проектов.

Бюджетная война — условное обозначение конфликта между субъектом Федерации и федеративным центром, выражающегося в прекращении (приостановлении) перечисления федеральных налогов в федеральный бюджет или финансирования федеральных программ и трансфертов из федерального бюджета на территории субъекта Федерации. Имела место главным образом в 1992—1994 гг., хотя отдельные элементы подобных конфликтов наблюдались и в 1995—1996 гг.

Бюджетная классификация — систематизированная группировка доходов и расходов бюджета по однородным признакам, определяемая природой государственного бюджета.

Бюджетная роспись — документ о поквартальном распределении доходов и расходов бюджета и поступлений из источников финансирования дефицита бюджета, устанавливающий распределение бюджетных ассигнований между получателями бюджетных средств и составляемый в соответствии с бюджетной классификацией Российской Федерации.

Бюджетная система Российской Федерации — основанная на экономических отношениях и государственном устройстве Российской Федерации, регулируемая нормами права совокупность федерального бюджета, бюджет-

тов субъектов Федерации, местных бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Бюджетная ссуда — бюджетные средства, предоставляемые другому бюджету на возвратной, безвозмездной или возмездной основе на срок не более шести месяцев в пределах финансового года.

Бюджетная субвенция — бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации или юридическому лицу на безвозмездной и безвозвратной основе на осуществление определенных целевых расходов.

Бюджетная субсидия — бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации, физическому или юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов.

Бюджетное регулирование — система мер, направленных на закрепление законодательством распределение источников доходов между бюджетами разных уровней. В составе бюджетов могут создаваться целевые и резервные бюджетные фонды, средства которых в целях осуществления социальных, экологических и других программ, ликвидации последствий стихийных бедствий, проведения иных мероприятий покрытия дефицита могут передаваться безвозмездно в виде субвенций, субсидий и дотаций в бюджеты нижних уровней.

Бюджетные ассигнования — бюджетные средства, предусмотренные бюджетной росписью получателю или распорядителю бюджетных средств.

Бюджетные договоры — соглашения по вопросам межбюджетных отношений, распределения налоговых полномочий, установления нормативов зачисления федеральных налогов в бюджет субъекта Федерации, формирования отдельных категорий неналоговых доходов субъектов Федерации, заключаемые между Правительством РФ (иногда в лице Минфина России) и правительством (администрацией) субъекта Федерации. Как правило, подобные соглашения имеют целью осуществление относительно более выгодного для субъекта Федерации нормативного режима формирования доходов территориального бюджета. Может иметь место также обязательство субъекта Федерации осуществлять определенные категории расходов, принятых к финансированию за счет федерального бюджета, на территории субъекта (финансирование федеральных целевых программ на территории субъекта Федерации).

Бюджетные дотации — бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации на безвозмездной и безвозвратной основе для покрытия текущих расходов.

Бюджетные отношения — отношения, возникающие между субъектами бюджетных правоотношений в процессе: формирования доходов и осуществления расходов бюджетов всех уровней бюджетной Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, осуществления государственных и муниципальных заимствований, регулирования государственного и муниципального долга; составления и рассмотр-

рения проектов бюджетов всех уровней системы Российской Федерации, утверждения и исполнения бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации, контроля их исполнения.

Бюджетный контроль — система мер, составная часть государственного финансового контроля, посредством которого в процессе формирования и рассмотрения проекта бюджета и составления отчета о его исполнении проверяется образование, распределение и использование бюджетных средств.

Бюджетный кредит — форма финансирования бюджетных расходов, предусматривающая предоставление средств юридическим лицам или другому бюджету на возвратной и возмездной основе.

Бюджетный процесс — регламентируемая нормами права деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов, утверждению и исполнению бюджетов и бюджетов государственных внебюджетных фондов, а также по контролю за их исполнением.

Валовой национальный доход (ВНД) - сумма первичных доходов единиц - резидентов, численно он близок показателю валового внутреннего продукта (ВВП), однако термин «доход» подчеркивает, что показатель получен на стадии распределения, а не на стадии производства как сумма добавленной стоимости. Количественная разница между ВНД и ВВП равна чистому доходу, полученному от операции из-за границы.

Валовой национальный продукт — совокупная стоимость конечных товаров и услуг, созданных как внутри страны (ВВП), так и за ее пределами.

Валовой общественный продукт - органическая составная часть государственного финансового контроля, с помощью которого в процесса составления проекта бюджета, его рассмотрения и составления отчета о его исполнении проверяется образование, распределение и использование бюджетных средств.

Взаимозависимые лица (в целях налогообложения) — физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц.

Вкладчик (для целей налогообложения) — физическое или юридическое лицо, являющееся стороной пенсионного договора и уплачивающее пенсионные взносы.

Вмененный доход — потенциально возможный доход плательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности факторов, непосред-

ственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке.

Внебюджетные фонды (в целях налогообложения) — государственные внебюджетные фонды, образуемые вне федерального бюджета и бюджетов субъектов Федерации в соответствии с федеральным законодательством.

Внешний долг Российской Федерации — обязательства Российской Федерации, возникающие в иностранной валюте.

Внутренние пределы налогообложения возникают когда в результате несовершенства национального законодательства субъект (налогоплательщик) или объект (экономические отношения того или иного вида) налогообложения фактически не признаются в качестве подлежащих налогообложению (не подлежат налогообложению ввиду отсутствия на законе механизма такого налогообложения) в этом государстве и выпадают из сферы национального государственного и (или) налогового правового регулирования.

Внутренний долг Российской Федерации — обязательства Российской Федерации, возникающие в валюте Российской Федерации.

Водное транспортное средство (судно) — самоходное или несамоходное плавучее сооружение, используемое в целях судоходства, в том числе судно смешанного (река — море) плавания, паром, дноуглубительный и дноочистительный снаряды, плавучий кран и другие технические сооружения подобного роли.

Водные биологические ресурсы — совокупность живых организмов, находящихся в состоянии естественной свободы и обитающих во внутренних морских водах, территориальном море, исключительной экономической зоне Российской Федерации, континентальном шельфе России, а также во внутренних водных объектах (реках, водохранилищах, озерах). Водные ресурсы — запасы поверхностных и подземных вод, которые находятся в водных объектах и используются или могут быть использованы.

Водные транспортные средства — теплоходы, яхты, парусные суда, катера, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные транспортные средства.

Водный объект — сосредоточение вод на поверхности суши в форме ее рельефа (либо в недрах), имеющее границы, объемы и черты водного режима.

Воздушное транспортное средство (судно) — летательный аппарат, поддерживаемый в атмосфере за счет взаимодействия с воздухом, отличного

от взаимодействия с воздухом, отраженным от поверхности земли или воды. Временный ввоз — таможенный режим, при котором иностранные товары используются в течение определенного срока (срока временного ввоза) на таможенной территории Российской Федерации с полным или частичным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения к этим товарам запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Выпуск для внутреннего потребления (импорт) — таможенный режим, при котором ввезенные на таможенную территорию РФ товары остаются на этой территории без обязательства об их вывозе с этой территории.

Выпуск для свободного обращения (выпуск для внутреннего потребления) — таможенный режим, в соответствии с которым ввозимые на таможенную территорию РФ товары остаются постоянно на этой территории без обязательства об их вывозе с этой территории.

Государственная пошлина — сбор, взимаемый с организаций и физических лиц при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные уполномоченные органы и (или) к соответствующим должностным лицам, за совершением юридически значимых действий. К юридически значимым действиям приравнивается выдача документов (их копий, дубликатов).

Государственное страхование — форма страхования, при которой в качестве страховщика выступает государственная организация. Государственное страхование может осуществляться в условиях абсолютной монополии государства на проведение всех видов страхования, монополии государства лишь на отдельные виды страхования или же при отсутствии какой-либо государственной страховой монополии (когда государственное страхование проводится параллельно с акционерным, кооперативным и другим страхованием).

Государственный внебюджетный фонд - форма образования и расходования денежных средств, образуемых вне федерального бюджета и бюджетов субъектов Федерации.

Государственный земельный кадастр — систематизированный свод документированных сведений об объектах государственного кадастрового учета, о правовом режиме земель в РФ, о кадастровой стоимости, местоположении, размерах земельных участков и прочно связанных с ними объектов недвижимого имущества.

Государственный или муниципальный долг - обязательства, возникающие из государственных или муниципальных займов (заимствований),

принятых на себя Российской федерацией, субъектом Федерации или муниципальным образованием гарантий по обязательствам третьих лиц, другие обязательства, а также принятые на себя Российской Федерацией, субъектом Федерации или муниципальным образованием обязательства третьих лиц.

Государственный или муниципальный заем (заимствование) — передача в собственность Российской Федерации, субъекта Федерации или муниципального образования денежных средств, которые Российская Федерация, субъект федерации или муниципальное образование обязуется возвратить в той же сумме с уплатой процента (платы) на сумму займа.

Гражданское воздушное судно — воздушное судно, используемое в гражданской авиации для перевозки пассажиров и грузов, выполняющее другие авиационные работы, а также выполняющее организационно-мобилизационные задачи в мирное время и имеющее соответствующий сертификат (аттестат) летной годности.

Дань — форма натурального налога (прямая подать) в России в XI - XII вв. и вплоть до первой половины XIII в. Дань взималась двумя способами: «повозом» и «полюдьем». Под «повозом» понималась система привоза дани князю (великому князю), а под «полюдьем» — система сбора дани путем снаряжения экспедиций. Первоначально дань собиралась при личном участии князя и его дружины (полюдье), позднее устанавливались места сбора дани и лица, ответственные за ее сбор.

Движимое имущество — вещи, не относящиеся к недвижимости, включая деньги и ценные бумаги (ст. 130 ГК РФ). К ним можно отнести, например, компьютер, стол, машину, станок и т.п.

Делянка — часть лесосеки, ограниченная визирами и деляночными столбами, по которой производится материально-денежная оценка и выписывается лесорубочный билет.

Денатурированная спиртосодержащая продукция — в целях акцизного налогообложения спиртосодержащей денатурированной продукцией признается спиртосодержащая непищевая продукция, содержащая денатурирующие добавки в концентрации, исключающей возможность ее использования для производства алкогольной и другой пищевой продукции.

Дефицит бюджета - превышение расходов бюджета над его доходами.

Дивиденд (в целях налогообложения) — любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям

(долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации.

Добавленная стоимость — это:

- 1) разница между стоимостью произведенных и использованных для производства товаров, работ и услуг;
- 2) показатель, включающий сумму затрат на заработную плату, процент на капитал, ренту и прибыль.

Доход — экономическая выгода в денежной или натуральной форме учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

Доход (убыток) по операциям купли-продажи ценных бумаг (в том числе инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов) — разница между суммами доходов, полученными от реализации ценных бумаг, и документально подтвержденными расходами на приобретение, реализацию и хранение ценных бумаг, фактически произведенными налогоплательщиком (включая расходы, возмещаемые профессиональному участнику рынка ценных бумаг, управляющей компании, осуществляющей доверительное управление имуществом, составляющим паевой инвестиционный фонд), либо имущественными вычетами, принимаемыми в уменьшение доходов от сделки купли-продажи.

Доходы бюджета — денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации в распоряжение органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Федерации и органов местного самоуправления.

Доходы от размещения пенсионных резервов — дивиденды и проценты (доход) по ценным бумагам, а также по банковским депозитам, другие виды доходов от операций по размещению пенсионных резервов, чистый финансовый результат от реализации активов и чистый финансовый результат, отражающий изменение рыночной стоимости пенсионных резервов за счет переоценки на отчетную дату.

Животный мир — совокупность живых организмов всех видов диких животных, постоянно или временно населяющих территорию Российской Федерации и находящихся в состоянии естественной свободы, а также относящихся к природным ресурсам континентального шельфа и исключительной экономической зоны Российской Федерации.

Загрязнение окружающей среды — поступление в окружающую среду вещества и (или) энергии, свойства, местоположение или количество которых оказывают негативное воздействие на окружающую среду.

Законный представитель налогоплательщика — организации — лицо, уполномоченное представлять указанную организацию на основании закона или учредительных документов организации.

Законный представитель налогоплательщика — физического лица — лицо, выступающее в качестве представителя данного физического лица в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Запас деловой древесины — запас круглых лесоматериалов без коры (кроме технологических и топливных дров) с диаметром в верхнем срезе 6 см и выше.

Застрахованное лицо (в целях налогообложения) — физическое лицо, заключившее договор об обязательном пенсионном страховании, или физическое лицо, в пользу которого заключен договор о создании профессиональной пенсионной системы.

Землевладельцы — лица, владеющие и пользующиеся земельными участками на праве пожизненного наследуемого владения.

Землепользователи — лица, владеющие и пользующиеся земельными участками на праве постоянного (бессрочного) пользования или на праве безвозмездного срочного пользования.

Земли поселений — это земли, используемые и предназначенные для застройки и развития городских и сельских поселений и отделенные чертой от земель других категорий.

Земли сельскохозяйственного назначения — это земли за чертой поселений, предоставленные для нужд сельского хозяйства или для иных целей.

Игорный бизнес — предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями и 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.

Игровое поле — специальное место на игровом столе, где производится азартная игра, одной из сторон которой является представитель игорного заведения.

Игровой автомат — специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное и иное техническое оборудование), установленное и используемое игорным заведением для проведения азартных игр с денежным выигрышем без участия в указанных играх представителей игорного заведе-

ния, результат которых определяется случайным образом генератором случайных чисел, находящимся внутри его корпуса.

Игровой стол (для целей налогообложения) — специально оборудованное у организатора игорного заведения место с одним или несколькими игровыми полями, предназначенное для проведения азартных игр с любым видом выигрыша, в которых организатор игорного заведения через своих представителей участвует как сторона или как организатор.

Идентичные товары — товары, одинаковые во всех отношениях с оцениваемыми товарами по следующим признакам: физические характеристики; качество и репутация на рынке; страна происхождения; производитель. При определении идентичности товаров незначительные различия в их внешнем виде могут не учитываться.

Изменение срока уплаты налога (сбора) — перенос установленного срока уплаты налога (сбора) на более поздний срок, что допускается исключительно в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом Российской Федерации. По общему правилу срок уплаты налога может быть изменен в отношении всей подлежащей уплате суммы налога (сбора) либо ее части с начислением процентов на неуплаченную сумму налога (сбора). Срок уплаты налога (сбора) изменяется в форме отсрочки, рассрочки, налогового кредита, инвестиционного налогового кредита.

Инвестиционный налоговый кредит – изменение срока уплаты налога, когда при наличии необходимых оснований предоставляется возможность в течении определенного срока и в установленных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Инвестиционный проект (в целях налогообложения) — обоснование экономической целесообразности, объема и сроков осуществления прямой иностранной инвестиции, включающее проектно-сметную документацию, разработанную в соответствии со стандартами, предусмотренными законодательством Российской Федерации.

Инвестор (в целях налогообложения) — юридическое лицо или создаваемое на основе договора о совместной деятельности и не имеющее статуса юридического лица объединение юридических лиц, вкладывающее собственные заемные или привлеченные средства (имущества и (или) имущественных прав) в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции.

Индивидуальные предприниматели — физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные но-

тариусы, частные охранники, частные детективы.

Иностранная инвестиция (в целях налогообложения) — вложение иностранного капитала в объект предпринимательской деятельности на территории Российской Федерации в виде объектов гражданских прав, принадлежащих иностранному инвестору, в том числе денег, ценных бумаг (в иностранной валюте и валюте Российской Федерации), иного имущества, имущественных прав, имеющих денежную оценку исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (интеллектуальную собственность), а также услуг и информации, если они не изъяты из оборота или не ограничены в обороте в Российской Федерации в соответствии с федеральными законами.

Иностранный банк — банк, признанный таковым по законодательству иностранного государства, на территории которого он зарегистрирован.

Иностранный инвестор (в целях налогообложения) — иностранное юридическое лицо, гражданская правоспособность которого определяется в соответствии с законодательством государства, где оно учреждено, и которое вправе согласно законодательству указанного государства осуществлять инвестиции на территории Российской Федерации; иностранная организация, не являющаяся юридическим лицом, гражданская правоспособность которой определяется в соответствии с законодательством государства, где она учреждена, и которая вправе согласно законодательству указанного государства осуществлять инвестиции на территории Российской Федерации; иностранный гражданин, гражданская правоспособность и дееспособность которого определяются в соответствии с законодательством государства его гражданства и который вправе в соответствии с законодательством указанного государства осуществлять инвестиции на территории Российской Федерации; лицо без гражданства, постоянно проживающее за пределами Российской Федерации, гражданская правоспособность и дееспособность которого определяются в соответствии с законодательством государства его постоянного места жительства и которое вправе в соответствии с законодательством указанного государства осуществлять инвестиции на территории Российской Федерации; международная организация, которая вправе в соответствии с международным договором Российской Федерации осуществлять инвестиции на территории Российской Федерации; иностранные государства в соответствии с порядком, определяемым федеральными законами.

Использование объектов животного мира и водных биологических ресурсов — изучение, добывание объектов животного мира и водных биологических ресурсов или получение иными способами пользы от указанных объектов для удовлетворения материальных или духовных потребностей че-

ловека с изъятием их из среды обитания или без такового.

Источник выплаты доходов налогоплательщику — организация или физическое лицо, от которых налогоплательщик получает доход.

Кадастровая оценка земли — это совокупность административных и технических действий по установлению кадастровой стоимости земельных участков административно-территориального образования в границах оценочных зон по состоянию на начало следующего года.

Камеральная налоговая проверка — проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций и документов, представленных налогоплательщиком и служащих основанием для исчисления и уплаты налога, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

Касса тотализатора или букмекерской конторы — специально оборудованное место у организатора игорного заведения (организатора тотализатора), где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащего выплате.

Киоск (в целях налогообложения) — строение, которое не имеет торгового зала и рассчитано только на рабочее место продавца.

Количество работников — среднесписочная за налоговый период численность работающих с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству.

Консолидированный бюджет — свод бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации на соответствующей территории.

Корректирующие коэффициенты базовой доходности — коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного фактора на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом.

Кредитная организация — юридическое лицо, которое для извлечения прибыли как основной цели своей деятельности на основании специального разрешения (лицензии) Банка России имеет право осуществлять банковские операции. Кредитная организация образуется на основе любой формы собственности как хозяйственное общество. В Налоговом кодексе Российской Федерации вместо термина «кредитная организация» используется термин «банк».

Крестьянское (фермерское) хозяйство — самостоятельный хозяйствующий субъект с правами юридического лица (представленный отдельным гражданином, семьей или группой лиц), осуществляющий производство, пере-

работку и реализацию сельскохозяйственной продукции на основе использования имущества и находящихся в его пользовании, в том числе в аренде, пожизненно наследуемом владении или собственности, земельных участков.

Лесорубочный билет - документ, предоставляющий лесопользователю право на заготовку и вывоз древесины, живицы и второстепенных лесных ресурсов.

Лесосека — участок леса, отведенный для рубок главного или промежуточного пользования, отграниченный визирами, естественными рубежами и лесосечными столбами. Лесосекой также называется лесосечный фонд, выделенный на определенный срок.

Лесосечный фонд — лимит (размер) заготовки древесины, выделяемый лесопользователям на год.

Лимиты на выбросы и сбросы загрязняющих веществ и микроорганизмов (далее также — лимиты на выбросы и сбросы) — ограничения выбросов и сбросов загрязняющих веществ и микроорганизмов в окружающую среду, установленные на период проведения мероприятий по охране окружающей среды, в том числе внедрения наилучших существующих технологий, в целях достижения нормативов в области охраны окружающей среды.

Лицензия — специальное разрешёние на осуществление хозяйственной и иной деятельности, связанной с использованием и охраной объектов животного мира и водных биологических ресурсов.

Лицензия на право пользования недрами — документ, удостоверяющий право его владельца на пользование участком недр в определенных границах в соответствии с указанной в нем целью в течение установленного срока при соблюдении владельцем лицензии заранее оговоренных условий. Лицензия на пользование участком недр включает в себя установленной формы бланк с Государственным гербом Российской Федерации, а также текстовые и графические приложения, являющиеся неотъемлемой составной частью лицензии и определяющие условия пользования недрами. Форма бланка лицензии устанавливается федеральным органом управления государственным фондом недр.

Магазин (в целях налогообложения) — специально оборудованное стационарное здание (его часть), предназначенное для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспеченное торговыми, подсобными, административно - бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже. Маркировка алкогольной продукции осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 22 ноября 1995 г. № 171-ФЗ .0 государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

Обязательной маркировке подлежит алкогольная продукция с содержанием этилового спирта более 9%.

Международные пробелы налогообложения — возникают в ситуации, когда в процессе осуществления внешнеэкономической деятельности и в иных отношениях с иностранным элементом вследствие несоответствия налогового законодательства и налоговых систем различных стран мира субъект (налогоплательщик) или объект (экономические отношения того или иного вида) налогообложения не относится к национальной налоговой юрисдикции ни в одной из этих стран и не признается подлежащим налогообложению ни в одной из стран (либо не подлежит налогообложению ввиду отсутствия основанного на законе механизма налогообложения).

Международный таможенный транзит — таможенный режим, при котором иностранные товары перемещаются по таможенной территории РФ под таможенным контролем между местом их прибытия на таможенную территорию РФ и местом их убытия с этой территории (если это является частью их пути, который начинается и заканчивается за пределами таможенной территории РФ) без уплаты таможенных пошлин, налогов, а также без применения к товарам запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством РФ о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Местные налоги (сборы) — вид налогов (сборов), которые устанавливаются и вводятся на соответствующей территории представительным органом местного самоуправления и обязательны к уплате на территории этого муниципального образования.

Место жительства физического лица (в целях налогообложения) — место, где физическое лицо постоянно или преимущественно проживает.

Место нахождения обособленного подразделения российской организации (в целях налогообложения) — это место осуществления организацией деятельности через свое обособленное подразделение.

Место нахождения российской организации (в целях налогообложения) — место ее государственной регистрации.

Месторождение полезных ископаемых — природное скопление полезного ископаемого, которое в количественном и качественном отношении может быть предметом промышленной разработки при данном состоянии техники и технологии в данных экономических условиях.

Минимальная бюджетная обеспеченность — минимально допустимая стоимость государственных или муниципальных услуг, предоставляемых органами государственной власти или органами местного самоуправления в расчете на душу населения за счет средств соответствующих бюджетов, в денежном выражении.

Минимальные государственные социальные стандарты — государственные услуги, предоставление которых гражданам на безвозмездной и безвозвратной основе за счет финансирования из бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов гарантируется государством на определенном минимально допустимом уровне на всей территории Российской Федерации.

Минимальный налог — наименьшее значение налоговых обязательств налогоплательщика, который применяет в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при использовании упрощенной системы налогообложения.

Министерство финансов Российской Федерации — федеральный орган исполнительной власти, обеспечивающий выработку и проведение единой налоговой политики в Российской Федерации и координирующий деятельность в этой сфере иных федеральных органов исполнительной власти. В связи с изменением структуры органов исполнительной власти Министерству финансов Российской Федерации передана часть функций по налоговому администрированию. В пределах своих полномочий Министерство финансов Российской Федерации координирует и курирует деятельность налоговых органов. Кроме того предполагается наделение министерства финансов Российской Федерации исключительными полномочиями в части ведомственного нормотворчества в сфере налогообложения.

Многокомпонентные комплексные руды, полиметаллические руды — полезные ископаемые, содержащие в качестве полезных компонентов два и более цветных металла и их соединений.

Наличные расчеты — расчеты наличными денежными средствами без финансовых посредников.

Налог — обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Налог на имущество физических лиц — местный налог, налогоплательщиками которого признаются физические лица, имеющие в

собственности соответствующее имущество, определяемое в качестве объекта налогообложения. К такому имуществу относятся объекты недвижимого имущества (жилые дома, квартиры, гаражи и иные строения, помещения и сооружения). Принимая во внимание широкий круг налогоплательщиков и объектов налогообложения данного налога, его администрирование является достаточно дорогим и нередко расходы на его осуществление превышают поступившие суммы налога. На величину налога в значительной степени влияет то, что в качестве налоговой базы по объектам недвижимого имущества принимается инвентаризационная стоимость, определяемая в настоящее время государственными органами технической инвентаризации, которая в случае не соответствует реальной стоимости имущества.

Налог на прибыль организаций — один из важнейших налогов, который обязаны уплачивать юридические лица. Плательщиками налога на прибыль организаций являются: российские организации; иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации. Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций является полученная налогоплательщиком прибыль.

Налоговая база — стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

Налоговая декларация — письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах, произведенных расходах, источниках налоговых льгот, исчисленной сумме налога, а также другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

Налоговая льгота (льгота по сборам) — предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков (плательщиков сборов) предусмотренные законодательством о налогах (сборах) преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками (плательщиками сборов), включая возможность не уплачивать либо уплачивать в меньшем размере налог (сбор).

Налоговая санкция — мера ответственности за налоговое правонарушение.

Налоговая ставка — налоговые начисления на единицу налоговой базы. Налоговые ставки по федеральным налогам устанавливает только Налоговый кодекс Российской Федерации.

Налоговая тайна — любые полученные налоговыми органами, правоохранительными органами, органами государственного внебюджетного фонда и таможенными органами сведения о налогоплательщике, за исключением

сведений: 1) разглашенных налогоплательщиком или с его согласия; 2) об идентификационном номере налогоплательщика; 3) о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения; 4) предоставляемых налоговым (таможенным) или правоохранительным органам других государств в соответствии с международными договорами (соглашениями), одной из сторон которых является Российская Федерация, о взаимном сотрудничестве между налоговыми (таможенными) или правоохранительными органами (в части сведений, предоставленных этим органам).

Налоговая теория коллективной (общественной) потребности — одна из классических налоговых теории, которая сформировалась в начале XX в. Согласно ее постулатам налог — это форма удовлетворения общей коллективной потребности. Он зло, но зло, необходимое всему обществу, коллективу. Имеются неделимые общественные услуги, как, например, внутреннее спокойствие и внешняя безопасность, правосудие, общественная гигиена, охрана территории. Так как в этом случае неприемлемы пошлины, т.е. вознаграждение за специальные делимые услуги, то необходимо, чтобы общие расходы покрывались налогами. Налог есть та часть богатства, которую граждане дают государству и местным органам ради удовлетворения коллективных потребностей. Свое развитие эта теория нашла и в Советском Союзе в 1920—1930-х гг. Многие ученые того времени (А.И. Буковецкий, П. В. Микеладзе, С.С. Саидзе, М.И. Виверов) также рассматривали налогообложение в качестве одного из элементов механизма удовлетворения потребностей общества. В зарубежной экономической науке теория коллективных потребностей и налогообложения (налога) в качестве источника их удовлетворения была полностью принята кейнсианцами и неокейнсианцами с поправкой на «общественные потребности» вместо «коллективных».

Налоговая теория наслаждения и удобств — одна из классических налоговых теорий, которая была сформулирована швейцарским историком и экономистом Ж. Симондом де Сисмонди в работе «Новые начала политэкономии, или О богатстве в его отношении к народонаселению» (опубликована в 1819 г.). Согласно этой теории налоги есть цена, уплачиваемая гражданином за получаемые им от общества наслаждения и удобства. С помощью налогов гражданин покупает удобства в виде общественного порядка, правосудия, обеспечения охраны личности и собственности и т. д. Доходы распределяются гражданами между всеми классами нации, ни один из видов дохода не должен ускользать от обложения. Граждане должны смотреть на налоги как на вознаграждение за оказываемую правительством защиту их личности и собственности. Налоги, уплачиваемые гражданами, должны по справедливости соответствовать тем выгодам, которые общество им доставляет, и тем расходам, которые оно делает ради них. При помощи налогов покрываются ежегодные расходы государства, и каждый плательщик налогов участвует, таким образом, в общих расходах, совершаемых ради него и ради его сограждан, а каждый плательщик покупает наслаждение. Наслаждение он извле-

кает из общественного порядка, правосудия, обеспечения охраны личности и собственности.

Налоговое бремя - сумма налога, уплаченная физическим лицом или организацией, которая может не совпадать с фактической величиной налога, так как существует возможность перекладывания налога либо нормального распределения налогового бремени.

Налоговое законодательство — совокупность налогово-правовых норм, содержащихся в законах Российской Федерации, законах субъектов Федерации, актах представительных органов местного самоуправления, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения (устанавливающих: систему налогов (сборов); общие принципы налогообложения; основания возникновения, изменения и прекращения отношений налогоплательщиков (плательщиков сборов) и государства по уплате налогов (сборов); формы и методы налогового контроля; ответственность за нарушение налоговых обязательств; правовые формы защиты прав налогоплательщиков и иных участников налоговых правоотношений).

Налоговое планирование — совокупность плановых действий в рамках хозяйственно-финансового планирования, направленных на увеличение финансовых ресурсов организации, регулирующих величину и структуру налоговой базы, и других элементов налогообложения, обеспечивающих своевременные расчеты с бюджетом по всем налогам в соответствии с действующим законодательством.

Налоговое поле — информационная налоговая база, включающая в себя перечень налогов, подлежащих уплате хозяйствующим субъектом исходя из осуществляемых им видов деятельности, статуса, места (региона) расположения, наличия структурных подразделений; размеры ставок, источники начисления, виды и размеры льгот, сроки уплаты и получателей.

Налоговое право — выделившаяся в последние годы из финансового права самостоятельная отрасль системы российского права, представляющая собой совокупность правовых норм, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения и уплаты сборов, формирующиеся (возникающие, изменяющиеся и прекращающиеся) в процессе функционирования налоговой системы Российской Федерации.

Налоговое правонарушение — виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое Налоговым кодексом Российской Федерации установлена ответственность.

Налоговое правонарушение, совершенное по неосторожности, — правонарушение лица, которое не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возник-

ших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

Налоговое правонарушение, совершенное умышленно, — правонарушение лица, осознававшего противоправный характер своих действий (бездействия), которое желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Налоговые агенты — лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов.

Налоговые органы — органы исполнительной власти, обладающие исполнительно - распорядительными полномочиями в сфере налогообложения. Налоговыми органами являются Федеральная налоговая служба и ее территориальные подразделения. В случаях, прямо предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации, полномочиями налоговых органов обладают таможенные органы и органы государственных внебюджетных фондов.

Налоговые отношения — совокупность отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Налоговые посты — комплекс мер и мероприятий налогового контроля, осуществляемый налоговым органом, выдавшим свидетельство, в целях проверки правильности исчисления и уплаты налогов и сборов.

Налоговый контроль — совокупная система действий налоговых и иных государственных органов по надзору за выполнением фискальнообязанными лицами (в первую очередь, налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами, кредитными организациями) норм налогового законодательства.

Налоговый кредит — изменение срока уплаты налога на срок от трех месяцев до одного года.

Налоговый период — календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи.

Налоговый пост — комплекс мер и мероприятий налогового контроля, осуществляемых налоговым органом, выдавшим свидетельство, в целях проверки правильности исчисления и уплаты акцизов.

Налоговые доходы государства и муниципальных образований —

предусмотренные налоговым законодательством Российской Федерации федеральные, региональные и местные налоги и сборы, а также пени и штрафы, взимаемые за нарушение налогового законодательства Российской Федерации.

Налогообложение — экономико-правовой процесс взимания налогов и сборов, осуществления налогового контроля, защиты прав и законных интересов участников этого процесса. Под защитой прав и законных интересов участников отношений в сфере налогообложения понимается, с одной стороны, обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц (как форма защиты прав и интересов налогоплательщиков и (или) плательщиков сборов), а с другой стороны, защита прав и законных интересов государства, осуществляемая путем привлечения виновных в их нарушении лиц к ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Налогоплательщики (плательщики сборов) — организации и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.

Нарушение налогового законодательства — любое противоправное виновное наказуемое деяние, совершенное в сфере налогообложения, выражающееся в нарушении норм законодательства о налогах и сборах и налогового законодательства в целом, вне зависимости от того, какой отраслью законодательства установлена конкретная ответственность за совершение такого противоправного деяния. Помимо собственно налогового правонарушения, нарушения налогового законодательства включают в себя административные правонарушения в сфере налогообложения и налоговые преступления.

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 сложных для исчисления и администрирования.

Негативное воздействие на окружающую среду — воздействие хозяйственной и иной деятельности, последствия которой приводят к негативным изменениям качества окружающей среды.

Недвижимое имущество — включает земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все, что прочно связано с землей (т.е. объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению

невозможно, в том числе леса, многолетние насаждения, здания, сооружения), а также воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты.

Неделя (в целях налогообложения) — период времени, состоящий из пяти рабочих дней, следующих подряд.

Недоимка — сумма налога или сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок.

Недра — часть земной коры, расположенной ниже почвенного слоя, а при его отсутствии — ниже земной поверхности и дна водоемов и водотоков, простирающейся глубин, доступных для геологического изучения и освоения.

Нестационарная торговая сеть (в целях налогообложения) — торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также иные объекты торговли, не относимые к стационарной торговой сети.

Нефтепродукты — в целях налогообложения акцизом к нефтепродуктам относятся: автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, прямогонный бензин. Акцизное налогообложение нефтепродуктов имеет ряд особенностей по сравнению с налогообложением товаров народного потребления по составу плательщиков, объекту налогообложения, налоговым вычетам.

Нормативная цена земли — показатель, характеризующий стоимость участка определенного качества и местоположения, исходя из потенциального дохода за расчетный срок окупаемости.

Нормативы допустимого воздействия на окружающую среду — нормативы, которые установлены в соответствии с показателями воздействия хозяйственной и иной деятельности на окружающую среду и при которых соблюдаются нормативы качества окружающей среды.

Нормативы качества окружающей среды — нормативы, которые установлены в соответствии с физическими, химическими, биологическими и иными показателями для оценки состояния окружающей среды и при соблюдении которых обеспечивается благоприятная окружающая среда.

Нормативы потерь полезных ископаемых — величина потерь полезных ископаемых, которая допустима при осуществлении деятельности по добыче полезных ископаемых на конкретном участке недр и при использовании конкретной технологии добычи. Нормативы устанавливаются по местам их образования в зависимости от горно-геологических, горнотехнических, экономических и иных условий разработки месторождений полезных ископаемых.

Облигация (в целях налогообложения) — ценная бумага, удостоверяющая право ее держателя на получение от лица, выпустившего облигацию, в предусмотренный ею срок номинальной стоимости облигации или иного имущественного эквивалента. Облигация предоставляет ее держателю также право на получение фиксированного в ней процента от номинальной стоимости облигации либо иные имущественные права.

Обособленное подразделение организации — любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми оно наделяется. Рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

Объект налогообложения — операции по реализации товаров (работ и услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

Обязательное страхование — форма проведения страхования, при которой страховые отношения между сторонами возникают в силу закона. Закон РФ «Об организации страхового дела в Российской Федерации» (1992 г. в ред. 1997 г.) предусматривает, что виды, условия и порядок проведения обязательного страхования определяются соответствующими (специальными) законами РФ. В них указываются: объекты, подлежащие страхованию; на каких физических и (или) юридических лиц распространяется обязательность страхования; от каких рисков оно проводится; размер страховых сумм и страховых тарифов или порядок их установления; сроки уплаты страховых взносов; принципы определения страховых выплат; правомочия страхователя и страховщика; последствия неисполнения предписаний закона и т.п.

Обязательный аудит — ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций или индивидуального предпринимателя.

Однородные товары — товары, которые, являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять те же функции, что и оцениваемые товары, и быть коммерчески взаимозаменяемыми на основании следующих признаков: качество, наличие товарного знака и репутация на рынке; страна происхождения; производитель.

Окружающая среда — совокупность компонентов природной среды, природных и природно-антропогенных объектов, а также антропогенных объектов.

Оперативное налоговое планирование - совокупность плановых действий, осуществляемых в процессе текущей деятельности организации и направленных на регулирование уровня ее налоговой нагрузки в течение года.

Оприходование — принятие к учету подакцизных нефтепродуктов, произведенных из собственного сырья и материалов (в том числе подакцизных нефтепродуктов).

Оптимальное налоговое планирование предполагает организацию творческого процесса, учитывающего множество внешних (по отношению к налогоплательщику) факторов, учет которых способствует выбору наилучшего варианта налоговых последствий для организации при разработке стратегического или оперативного плана.

Организатор игорного заведения (букмекерской конторы) — организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса деятельность по организации азартных игр, за исключением азартных игр на тотализаторе.

Организатор тотализатора — организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса посредническую деятельность от организации азартных игр по приему ставок от участником взаимных пари и (или) выплате выигрыша (ст. 264 НК РФ).

Организации — юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории Российской Федерации.

Органы налогового администрирования — государственные органы, к компетенции которых относится обеспечение эффективного функционирования налоговой системы, контроль за полнотой и своевременностью уплаты Налогов (сборов), соблюдением налогового законодательства. Органами налогового администрирования в России являются: Федеральная налоговая служба и ее подразделения; таможенные органы Российской Федерации и их подразделения государственные органы исполнительной власти и исполнительные органы местного самоуправления, другие уполномоченные ими органы и должностные лица, осуществляющие в установленном Порядке помимо налоговых и таможенных органов прием и взимание налогов и (или) сборов, а также контроль за их уплатой налогоплательщика и плательщиками сборов; Министерство финансов Российской Федерации, министерства фи-

нансов республик, финансовые управления (департаменты, отделы) администраций краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга автономной области, автономных округов, районов и городов (финансовые органы), иные уполномоченные органы — при решении вопросов об отсрочке и о рассрочке уплаты налогов и сборов и других вопросов, предусмотренных Налоговым кодексом; органы государственных внебюджетных фондов; органы налоговых расследований Российской Федерации и их территориальные подразделения (при решении вопросов, отнесенных к их компетенции НК РФ).

Ордер - документ, предоставляющий лесопользователю право на заготовку и вывоз отдельных видов древесины, а также заготовку второстепенных лесных ресурсов.

Основные средства (в целях налогообложения) — часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

Особое водопользование - водопользование, осуществляемое для нужд энергетических систем, обороны, транспорта. Отчисления во внебюджетные социальные фонды с 1 января 2001 г. преобразованы в единый социальный налог (взнос). Он зачисляется в государственные внебюджетные фонды и является источником денежных средств, обеспечивающим права граждан в области государственного пенсионного, социального и медицинского страхования.

Открытая площадка (в целях налогообложения) — специально оборудованное место, расположенное на земельном участке, предназначенном для организации торговли или общественного питания. Отсрочка или рассрочка по уплате налога — формы изменения срока уплаты налога (при наличии предусмотренных в Налоговом кодексе Российской Федерации оснований) на срок от одного до шести месяцев соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности.

Охрана объектов животного мира и водных биологических ресурсов — деятельность, направленная на сохранение биологического разнообразия и обеспечение устойчивого существования объектов животного мира и водных биологических ресурсов, а также на создание условий для устойчивого их использования и воспроизводства.

Охрана среды обитания объектов животного мира и водных биологических ресурсов — деятельность, направленная на сохранение или восстановление условий устойчивого существования и воспроизводства указанных объектов.

Павильон (в целях налогообложения) — строение, имеющее торговый зал и рассчитанное на одно или несколько рабочих мест.

Палатка (в целях налогообложения) — легко возводимая сборно-разборная конструкция, оснащенная прилавком, не имеющая торгового зала.

Пари — основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками между собой либо с организатором игорного заведения, исход которого зависит от события, относительно которого неизвестно, наступит оно или нет.

Пенсионный фонд Российской Федерации — государственное учреждение, осуществляющее обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации. Создан в 1990 г. (постановление Верховного Совета РСФСР от 22 декабря 1990 г. 1442-1). Средства бюджета Пенсионного фонда РФ находятся в федеральной собственности Российской Федерации, не входят в состав других бюджетов и изъятию не подлежат. В своей деятельности Пенсионный фонд РФ подотчетен Правительству РФ.

Пеня — определенная законом или договором денежная сумма, которую должник обязан уплатить кредитору в случае просрочки исполнения обязательств.

Первичные учетные документы — письменное свидетельство о совершении фактов хозяйственной жизни, в них отражаются данные, которые используются для ведения бухгалтерского учета. Первичные учетные документы должны быть составлены в момент совершения операции, а если это не представляется возможным — непосредственно после ее окончания.

Первоначальная стоимость основного средства (в целях налогообложения) — сумма расходов на его приобретение (если основное получено налогоплательщиком безвозмездно, то сумма, в которую оценено такое имущество), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов.

Первоначальная стоимость имущества, являющегося предметом лизинга (в целях налогообложения), — сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов.

Переводчик (в целях налогового контроля и привлечения к ответственности) — не заинтересованное в исходе дела лицо, владеющее ком (понимающее знаки немого или глухого физического лица), знание которого необходимо для перевода. Переводчик обязан явиться по вызову назначившего его должностного лица налогового органа и но выполнить порученный ему перевод.

Перевозчик водной перевозки — юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, взявшие на себя по договору перевозки обязанность доставить груз, пассажира или его багаж из пункта отправления в пункт назначения (ст. 3 Кодекса внутреннего водного транспорта Российской Федерации); лицо, которое заключило договор морской перевозки груза с отправителем или фрахтователем или от имени которого заключен такой договор.

Перевозчик воздушной перевозки — эксплуатант, который имеет лицензию на осуществление воздушной перевозки и пассажиров, багажа, грузов или почты на основании договоров воздушной перевозки.

Передача вещи — вручение вещи приобретателю, а равно сдача перевозчику для отправки приобретателю или сдача в организацию связи для пересылки приобретателю вещей, отчужденных без обязательства доставки.

Перемещение припасов — таможенный режим, при котором товары, предназначенные для использования на морских (речных) судах, воздушных судах и в поездах, используемых для платной международной перевозки пассажиров либо для платной или бесплатной международной промышленной либо коммерческой перевозки товаров, а также товары, предназначенные для продажи членам экипажей и пассажирам таких морских (речных) судов, воздушных судов, перемещаются через таможенную границу без уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Переработка вне таможенной территории — таможенный режим, при котором товары вывозятся с таможенной территории Российской Федерации для целей проведения операций по переработке товаров в течение установленного срока (срока переработки товаров) с последующим ввозом продуктов переработки с полным или частичным освобождением от уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов.

Переработка для внутреннего потребления — таможенный режим, при котором ввезенные товары используются на таможенной территории Российской Федерации в течение установленного срока (срока переработки товаров) для целей проведения операций по переработке товаров с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин с последующим выпуском продуктов переработки для свободного обращения с уплатой таможенных пошлин по ставкам, применяемым к продуктам переработки.

Переработка на таможенной территории — таможенный режим, при котором ввезенные товары используются на таможенной территории Российской Федерации в течение установленного срока (срока переработки товаров) для целей проведения операций по переработке товаров с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов при условии вывоза

продуктов переработки с таможенной территории Российской Федерации в определенный срок.

План счетов бухгалтерского учета — систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета.

Плата за негативное воздействие на окружающую среду — фискальный сбор, взимаемый на территории Российской Федерации, входящий в систему платежей, обеспечивающих платность природопользования.

Плательщиком таможенных пошлин является декларант. Если декларирование производится таможенным брокером (представителем), он является ответственным за уплату таможенных пошлин, налогов в соответствии с ГК РФ.

Площадь торгового зала (зала обслуживания посетителей) — площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли или организации общественного питания, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

Подакцизные товары — товары, которые облагаются акцизом. В соответствии с Налоговым кодексом РФ акцизами облагаются следующие группы товаров: спирт этиловый, спиртосодержащая продукция, алкогольная продукция, пиво, табачная продукция, автомобили легковые и мотоциклы, автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и карбюраторных двигателей, прямогонный бензин.

Подземные воды — воды, находящиеся в подземных водных объектах, включая минеральные.

Подушная подать — вид прямого личного налогообложения в XVII — XVIII вв., в России взимаемого с ревизской (мужской) «души» (кроме привилегированных сословий) в размерах, не зависящих от величины дохода и имущества.

Полезные ископаемые — содержащиеся в недрах природные минеральные образования, углеводороды и подземные воды, химический состав и физические свойства которых позволяют использовать их в сфере материального производства и потребления в естественном состоянии или после переработки.

Пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов — юридически обусловленная деятельность граждан и юридических лиц по использованию указанных объектов.

Пользователи недр — субъекты предпринимательской деятельности, в том числе участники простого товарищества, иностранные граждане, юридические лица.

Пользователи объектов животного мира и водных биологических ресурсов — граждане и юридические лица, которым законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации и субъектов России предоставлена возможность пользоваться данными объектами.

Попутные компоненты — полезные ископаемые, сопутствующие основному полезному ископаемому, на добычу которого пользователю недр предоставлена лицензия на право пользования недрами.

Посошное обложение — система налогообложения в XV—XVI вв. (период становления русского Централизованного государства) в виде подати, поступавшей в казну великого московского князя (впоследствии — царя). Данный вид налогообложения получил свое название от «сохи». Соха — единица обложения в Московском государстве с XIII в. до середины XVII в., когда соха стала заменяться новой податной единицей — «живущей четвертью». В различные периоды на отдельных территориях значение сохи неоднократно менялось.

Постоянное (бессрочное) пользование земельными участками — это предоставление земельных участков государственным и муниципальным учреждениям, федеральным казенным предприятиям, а также органам государственной власти и местного самоуправления, которые не вправе распоряжаться этими земельными участками.

Пошлинные люди — знатные лица в России во времена Золотой Орды бравшие на откуп дань ханам. При Иоанне IV они состояли при наместниках и собирали с городов и окружных жителей разного рода пошлины. Пошлинные люди — это аналог западноевропейских откупщиков.

Прибыльщик — должность, введенная Петром Первым. Прибыльщиками называли специально обученных чиновников, которые должны были «сидеть и чинить государю Прибыли» — придумывать новые виды податей. По инициативе прибыльщиков были введены: подушная подать, гербовый сбор, налоги с Постоялых дворов, налоги с печей, налоги с плавных судов, налоги с арбузов, налоги с орехов, налоги с продажи съестного, налоги с найма домов, ледокольный налог и др.

Принципы налогообложения — основополагающие и руководящие идеи, ведущие положения, определяющие начала налогового права.

Приостановление операций по счетам в банке - прекращение банком всех расходных операций по данному счету.

Пробелы налогообложения — экономико-правовое последствие наличия пробелов права, иных юридических или экономических обстоятельств, когда какие-либо экономические отношения (группы правоотношений) оказываются вне сферы налогово-правового регулирования и налогообложения.

Продукция (в целях специального налогового режима в виде соглашения о разделё продукции) — полезное ископаемое, добытое из недр на территории Российской Федерации, а также на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации, на участке недр, предоставленном инвестору, и первое по своему качеству соответствующее государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого — стандарту организации (предприятия). Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого и являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

Профицит бюджета — превышение доходов бюджета над его расходами.

Процент (в целях налогообложения) — любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). Причем процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

Прямая иностранная инвестиция (в целях налогообложения) — приобретение иностранным инвестором не менее 10% доли, долей (вклада) в уставном (складочном) капитале коммерческой организации, созданной или вновь создаваемой на территории Российской Федерации в форме хозяйственного товарищества или общества в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации; вложение капитала в основные фонды филиала иностранного юридического лица, создаваемого на территории Российской Федерации; осуществление на территории Российской Федерации иностранным инвестором как арендодателем финансовой аренды (лизинга) оборудования, указанного в разделах ХУІ и ХУІІ Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Содружества Независимых Государств (ТН ВЭД СНГ), таможенной стоимостью не менее 1 млн. руб.

Прямое налогообложение — обложение налогами, взимаемыми непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика: подоходным налогом, налогом на прибыль организаций, налогом на имущество, переходящее в порядке наследования и дарения, поимущественным налогом и т. п.

Пункт раздела продукции (в целях специального налогового режима в виде соглашения о разделе продукции) — место коммерческого учета продукции, где государство передает инвестору часть произведенной продукции, причитающуюся ему по условиям соглашения. При добыче нефти и ее транспортировке трубопроводным транспортом местом коммерческого учета продукции считается место, где расположена контрольно-измерительная станция, измеряется количество и определяется качество неф-

ти, где она подсчитывается в качестве произведенной продукции и передается в магистральный трубопровод. В случае транспортировки нефти иным, чем трубопроводный, транспортом место коммерческого учета продукции определяется в соглашении как место расположения контрольно-измерительной станции, куда поступает нефть и где измеряется ее количество и определяется качество.

Работа (в целях налогообложения) — деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

Расходы бюджета — денежные средства, направляемые на финансовое обеспечение задач и функций государства и местного самоуправления.

Расходы документально подтвержденные (в целях налогообложения) - затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы налогоплательщика на оплату труда — любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начислений, расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Расходы обоснованные (в целях налогообложения) — экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Региональные налоги (сборы) (налоги (сборы) субъектов Федерации) — налоги (сборы), которые вводятся представительными (законодательными) органами власти субъекта Федерации и взимаются на территории соответствующего субъекта Федерации, в котором введен данный налог (сбор).

Реинвестирование — осуществление капитальных вложений в объекты предпринимательской деятельности на территории Российской Федерации за счет доходов или прибыли иностранного инвестора или коммерческой организации с иностранными инвестициями, которые получены ими от иностранных инвестиций.

Розничная торговля (в целях налогообложения) — торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, подакцизного минерального сырья, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без них, в барах, ресторанах, кафе и других точках общественного питания.

Руководитель организации (в целях налогового контроля) - руководитель исполнительного органа организации или лицо, ответственное за ведение дел организации.

Рынок товаров (работ, услуг) — сфера обращения товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за ее пределами.

Рыночная цена товара (работы, услуги) — цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложена на рынке идентичных (а при их отсутствии — однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Сбор — обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц. Уплата сбора является одним из условий совершения государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставлен определенных прав или выдачу разрешений (лицензий) плательщик сборов.

Сборщики налогов и (или) сборов — государственные органы, органы местного самоуправления и другие уполномочен органы и должностные лица, на которые возложен прием налогов и (или) сборов от налогоплательщиков и (или) плательщик сборов и перечисление их в бюджет.

Свидетельства - свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами. Выдаются организациям и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим производство нефтепродуктов (свидетельство на производство), оптовую реализацию нефтепродуктов (свидетельство на оптовую реализацию), оптово-розничную реализацию нефтепродуктов (свидетельство на оптово-розничную реализацию), розничную реализацию нефтепродуктов (свидетельство на розничную реализацию).

Свидетельство о постановке на учет в налоговом органе — документ, выдаваемый налоговым органом организации (физическому лицу), зарегистрированной в качестве налогоплательщика.

Сезонное производство (в целях налогообложения) — производство, осуществление которого непосредственно связано с природными климатическими условиями и со временем года. Данное понятие применяется в отношении организации и индивидуальных предпринимателей, если в определенные налоговые периоды (квартал, полугодие) их производственная деятельность не осуществляется в силу природных и климатических условий.

Сельскохозяйственный товаропроизводитель — физическое или юридическое лицо, осуществляющее производство сельскохозяйственной

продукции, которая составляет в стоимостном выражении более 50% общего объема производимой продукции, в том числе рыболовецкая артель (колхоз), производство сельскохозяйственной (рыбной) продукции и объем вылова водных биоресурсов в которой составляет в стоимостном выражении более 70% общего объема производимой продукции.

Сельскохозяйственные угодья — это пашни, сенокосы, пастбища, залежи, земли, занятые многолетними насаждениями (садами, виноградниками и другими). Они находятся в составе земель сельскохозяйственного назначения и имеют приоритет в использовании, т.е. это земли, планомерно и систематически используемые для производства сельскохозяйственной продукции и имеющие характерные природные или вновь приобретенные свойства.

Сельскохозяйственными товаропроизводителями не признаются сельскохозяйственные организации индустриального типа (птицефабрики, тепличные комбинаты, зверосовхозы, животноводческие комплексы и др.), определяемые по перечню, утверждаемому законодательными (представительными) органами субъектов РФ, в соответствии с порядком, устанавливаемым Правительством РФ.

Система налогов и сборов Российской Федерации — совокупности определенных образом сгруппированных и взаимосвязанных друг с другом налогов и сборов, взимание которых предусмотрено Российским налоговым законодательством Система налогов и сборов Российской Федерации состоит из: 1) федеральных налогов и сборов; 2) региональных налогов и сборов; 3) местных налогов и сборов.

Собственники земельных участков — лица, являющиеся собственниками земельных участков.

Совокупная налоговая нагрузка — расчетный суммарный объем денежных средств, подлежащих уплате в виде ввозных таможенных пошлин (за исключением таможенных пошлин, возникающих в результате применения мер по защите экономических интересов Российской Федерации при осуществлении внешней торговли товарами в соответствии с законодательством Российской Федерации), федеральных налогов (за исключением акцизов, НДС на товары, производимые на территории Российской Федерации) и взносов в государственные внебюджетные фонды (за исключением взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации) иностранным инвестором и коммерческой организацией с иностранными инвестициями, осуществляющими инвестиционный проект за счет иностранных инвестиций, на момент начала финансирования инвестиционного проекта.

Соглашение о разделе продукции — договор, в соответствии с которым Российская федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности (инвестор) на возмездной основе и на определенный срок ис-

ключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется осуществить проведение указанных работ за свой счет и на свой риск. Соглашение определяет все необходимые правила пользования недрами, в том числе условия и порядок раздела произведенной продукции между сторонами соглашения.

Специализированный депозитарий — акционерное общество, общество с ограниченной (дополнительной) ответственностью, созданное в соответствии с законодательством Российской Федерации и имеющие лицензию на осуществление депозитарной деятельности и лицензию на деятельность специализированного депозитария инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов.

Специалист — участник мероприятий налогового контроля, обладающий определенными профессиональными знаниями и навыками. Функции специалиста при проведении мероприятий налогового контроля состоят, в отличие от функций эксперта, не в оценке добытых в ходе налоговой проверки материалов с использованием профессиональных знаний, а техническом и информационном обеспечении самого процесса добывания таких материалов.

Специальное водопользование — водопользование с применением технических средств или устройств и подлежащее обязательному лицензированию.

Специальный налоговый режим — особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов. К специальным налоговым режимам относятся: система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог); упрощенная система налогообложения; система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Специфическая налоговая ставка — налоговая ставка в абсолютной сумме на единицу измерения.

Спиртосодержащая продукция в целях налогообложения акцизами — к спиртосодержащей продукции относятся растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде.

Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов — предусмотренные законодательством правовые средства, гарантирующие государству поступление налоговых доходов и одновременно стимулирующие налогоплательщика к погашению налоговой задолженности. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов может обеспечиваться:

залогом имущества, поручительством, пеней, приостановлением операций по счетам в банке и наложением ареста на имущество налогоплательщика.

Среда обитания объектов животного мира и водных биологических ресурсов — природная среда, в которой указанные объекты обитают в состоянии естественной свободы.

Срок окупаемости инвестиционного проекта — срок со дня начала финансирования инвестиционного проекта с использованием прямой иностранной инвестиции до дня, когда разность между накопленной суммой чистой прибыли с амортизационными отчислениями и объемом инвестиционных затрат коммерческой организации с иностранными инвестициями, или филиала иностранного юридического лица, или арендодателя по договору финансовой аренды (лизинга) приобретет положительное значение.

Сроки уплаты налогов и сборов — определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами, неделями и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено. Сроки совершения каждого такого действия участниками налоговых правоотношений устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации.

Стационарная торговая сеть (в целях налогообложения) — торговая сеть, расположенная в специально оборудованных, предназначенных для ведения торговли зданиях (их частях) и строениях. Стационарную торговую сеть образуют строительные системы, прочно связанные фундаментом с земельным участком и подсоединенные к инженерным коммуникациям. К данной категории торговых объектов относятся магазины, павильоны и киоски.

Сточные воды — воды, сбрасываемые в установленном порядке в водные объекты после ее использования или поступившие с загрязненной территории.

Страна происхождения товара — страна, в которой товары были полностью произведены или подверглись в достаточной степени переработке и обработке.

Стратегическое налоговое планирование представляет собой механизм, позволяющий хозяйствующему субъекту определить оптимальный вариант налогообложения с учетом основополагающих условий своего функционирования на отдаленную перспективу.

Субъект таможенных пошлин — физические и юридические лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ.

Судно рыбопромыслового флота — обслуживающие рыбопромысловый комплекс суда, используемые для промысла водных биологических ресурсов, а также приемотранспортные, вспомогательные суда и суда специального назначения (п. 2 ст. 7 Кодекса торгового мореплавания Российской Федерации).

Судно смешанного (река — море) плавания — судно, которое по своим техническим характеристикам пригодно и в установленном порядке допущено к эксплуатации в целях судоходства по морским и внутренним водным путям (ст. 3 Кодекса внутреннего водного транспорта Российской Федерации).

Таможенная пошлина (ТП) — обязательный взнос, взимаемый таможенными органами Российской Федерации при ввозе товара на таможенную территорию РФ или вывозе товара с этой территории и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза. ТП представляет собой косвенный налог, которым облагается внешнеторговый оборот товаров при пересечении ими таможенной границы.

Таможенная стоимость (ТС) — таможенная стоимостная оценка ввозимых товаров, определяемая декларантом в соответствии с Законом РФ «О таможенном тарифе» одним из шести способов: по цене сделки с ввозимыми товарами, по цене сделки с идентичными товарами и др. ТС является налоговой базой для исчисления суммы таможенной пошлины по товарам, к которым применяются адвалорные или смешанные, а также альтернативные ставки таможенных пошлин.

Таможенные платежи — это налоги, сборы и иные обязательные поступления, взимаемые таможенными органами с участников внешнеэкономической деятельности при ввозе или вывозе товаров и транспортных средств на/с таможенной территории РФ.

Таможенные преференции — это особые льготы, предоставляемые страной отдельным государствам на началах взаимности или в одностороннем порядке в виде освобождения от таможенной пошлины, снижения ставок или установления квот на предпочтительный ввоз товаров, происходящих из государств, образующих со страной таможенный союз, товаров, происходящих из развивающихся стран, для которых применяется национальная система преференций РФ.

Таможенный режим реимпорта — таможенный режим, в соответствии с которым российские товары, вывезенные с таможенной территории РФ в соответствии с таможенным режимом экспорта, ввозятся обратно не позднее 10 лет с момента вывоза и в том же состоянии, без применения мер экономической политики.

Таможенный склад - таможенный режим, при котором ввезенные на таможенную территорию Российской Федерации товары хранятся под таможенным контролем без уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Таможенный тариф — инструмент торговой политики и государственного регулирования внутреннего рынка товаров РФ при его взаимосвязи с

мировым рынком, а также правила обложения товаров пошлинами при их перемещении через таможенную границу РФ. Таможенный тариф РФ — свод ставок таможенных пошлин (таможенного тарифа), применяемых к товарам, перемещаемым через таможенную границу РФ и систематизированным в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности.

Тарифные льготы предоставляются на отдельные группы товаров в виде снижения ставок, полного освобождения от пошлин, возврата ранее уплаченных пошлин.

Товар (в целях налогообложения) — любое имущество, реализуемое или предназначенное для реализации.

Торговое место (в целях налогообложения) — место, используемое для совершения сделок купли-продажи.

Транспортные средства — 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, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Требование об уплате налога — направленное налогоплательщику письменное извещение о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога и соответствующие пени.

Уничтожение — таможенный режим, при котором иностранные товары уничтожаются под таможенным контролем без уплаты таможенных пошлин, налогов, - а также без применения к товарам запретов и ограничений экономического характера, установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности.

Уполномоченные банки (в целях валютного права) — банки и иные кредитные учреждения, получившие лицензии Банка России на проведение валютных операций.

Уполномоченный представитель налогоплательщика — физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях налоговыми органами (таможенными органами, органами государственных внебюджетных фондов), иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Управляющая компания (в целях налогообложения) - акционерное общество, общество с ограниченной (дополнительной) ответственностью, созданные в соответствии с законодательством Российской Федерации и имеющие лицензию на осуществление деятельности по управлению инвестиционными фондами, паевыми инвестиционными фондами и негосударственными пенсионными фондами.

Упрощенная система налогообложения - специальный налоговый режим, который применяется организациями и индивидуальными предпринимателями наряду с общей системой налогообложения, предусмотренной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к общему режиму налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно. Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации. Применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности) налога на имущество (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и единого социального налога с доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых ими в пользу физических лиц, уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период. Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации. Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации. Иные налоги уплачиваются в соответствии с общим режимом налогообложения.

Услуга (в целях налогообложения) — деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, а реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Участник игры (в целях налогообложения) — физическое лицо, принимающее участие в азартных играх (пари), проводимых (заключаемых) организатором игорного заведения (тотализатора).

Учение о налоге как об общественной жертве - одна из классических налоговых теорий, автором которой считается Б.Г. Мильгаузен. Отсылала представителей идеи о естественной природе и общественном благе в ранее буржуазной либеральной науке к факту принудительности как основному признаку налоговых платежей: налогами и податями именуются пожертвования поданных своему государству.

Федеральные налоги и сборы — налоги и сборы, которые устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации (установленные в специальных законах до его введения в действие (до 1 января 1999 г.) продолжают взиматься, поскольку это не противоречит части первой Налогового кодекса Российской Федерации) и обязательны к уплате на территории всей страны.

Физические лица — налоговые резиденты Российской Федерации - физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации не менее 183 дней в календарном году.

Физические лица (в целях налогообложения) — граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства.

Финансовые органы — органы исполнительной власти и местного самоуправления, обладающие исполнителем распорядительными полномочиями в сфере финансов. Под финансовыми органами понимаются: Министерство финансов Российской Федерации; министерства финансов республик — субъектов Федерации, финансовые управления (департаменты, отделы) администраций краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, автономной области, автономных округов, финансовые управления (департаменты, отделы) администраций муниципальных образований.

Фонд социального страхования РФ — самостоятельное государственное финансово-кредитное учреждение Фонд создан 1 января 1991 г. совместным постановлением Совета Министров РСФСР и Федерации независимых профсоюзов России и относится к внебюджетным (социальным) фондам. Основные задачи: обеспечение гражданам государственных пособий, санаторно-курортного лечения, оздоровления работников и членов их семей; участие в разработке и реализации государственных программ по охране здоровья работников, осуществление мер по совершенствованию социального страхования, мер, обеспечивающих финансовую устойчивость Фонда; разработка другими заинтересованными ведомствами предложений о размере тарифа страховых взносов на государственное социальное страхование; организация работы по подготовке и повышению квалификации специалистов для системы государственного социального страхования; разъяснительная

работа среди страхователей и населения о необходимости и целесообразности страхования; сотрудничество с аналогичными фондами других государств и международными организациями по вопросам социального страхования.

Фонды обязательного медицинского страхования РФ — фонды, образованные в соответствии с Законом РСФСР «Об обязательном медицинском страховании граждан РСФСР» (1991), которые определяют правовые, экономические и организационные основы медицинского страхования и направлены на усиление заинтересованности и ответственности как самого застрахованного, так и государства, предприятия, учреждения, организации в охране здоровья работников. Создаваемые для этой цели страховые медицинские организации учредителем которых выступает местная администрация, могут работать только при наличии соответствующих лицензий на обязательное медицинское страхование.

Функции налогообложения — основные цели и назначение налогообложения как экономико-правового процесса. Выделяют следующие функции налогообложения: 1) фискальную (основная цель налогообложения — пополнение бюджета); 2) Регулятивно-стимулирующую или, как ее еще называют, стабилизирующую (налоговые механизмы могут использоваться для регулирования экономических отношений, стимулирования развития отдельных сегментов или отраслей экономики. 3) социальную (налогообложение направлено на исполнение государством его социальных функций — выравнивание уровня жизни, обеспечение минимальных социальных стандартов и т. д.); 4) контрольную (производная от имеющейся у финансов контрольной функции).

Целевой иностранный кредит (заимствование) — форма финансирования проектов, включенных в Программу государственных внешних заимствований Российской Федерации, которая предусматривает предоставление средств в иностранной валюте на возвратной и возмездной основе путем оплаты товаров (работ, услуг) в соответствии с целями этих проектов. Целевые иностранные кредиты включают связанные кредиты правительств иностранных государств, банков и фирм, а также нефинансовые кредиты международных финансовых организаций.

Цена нефти — цена реализации нефти, которая указана сторонами сделки, но не ниже среднего за отчетный период уровня цен нефти сырой марки Юралс.

Цена продукции — стоимость продукции (кроме нефти), определяемая соответствии с условиями соглашения.

Экспериментальное воздушное судно — летательный аппарат, используемый для проведения опытно-конструкторских, экспериментальных,

научно- исследовательских работ, а также испытаний авиационной техники.

Эксперт — участник мероприятий налогового контроля, достоверно обладающий специальными познаниями в науке, искусстве, технике или ремесле.

Эксплуатант — 1) лицо, предоставляющее документы для занесения воздушного судна в Государственный реестр гражданских судов Российской Федерации;

2) гражданин или юридическое лицо, имеющие воздушное судно на праве собственности, на условиях аренды или на ином законном основании, использующие указанное воздушное судно для полетов и имеющие сертификат (свидетельство) эксплуатанта.

Экспорт — таможенный режим, при котором товары, находящиеся в свободном обращении на таможенной территории Российской Федерации, вывозятся с этой территории без обязательства об обратном ввозе.

Элементы налогообложения — обязательные элементы закона о налоге при отсутствии хотя бы одного из которых налог не считается законно установленным.

Вопросы для подготовки к экзамену

1. Первый период развития налогообложения (до середины XVII века).
2. Второй период развития налогообложения (конец XVII – начало XIX в.).
3. Третий период развития налогообложения (XIX – XX века).
4. Четвертый (современный) период развития налогообложения.
5. Налогообложение в России 16 – 19 вв.
6. Система налогообложения в России в первые годы после Октябрьской революции.
7. Налоги в условиях централизованного планирования и управления экономикой.
8. Развитие налогообложения в России 1990 – х годов.
9. Общая характеристика современной налоговой системы РФ.
10. Экономическая сущность налогов.
11. Функции налогов и их взаимосвязь.
12. Элементы налога и их характеристика.
13. Принципы налогообложения. Способы уплаты налогов.
14. Классификация налогов.
15. Налоговый механизм.
16. Налоговая политика государства. Налоговое регулирование.
17. Характеристика основных налогов и сборов РФ.
18. Характеристика основных косвенных налогов: налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины.
19. Прямые налоги с юридических лиц.
20. Налог на прибыль организаций.
21. Налогообложение индивидуальных предпринимателей. Единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности.
22. Налогообложение индивидуальных предпринимателей. Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности.
23. Налог на имущество предприятий (организаций).
24. Налог на добычу полезных ископаемых.
25. Налоги (взносы), начисляемые на ФОТ (фонд оплаты труда) работников организации.
26. Общая характеристика налогообложения физических лиц.
27. Налог на доходы с физических лиц. Плательщики налога, ставки, налоговые вычеты.
28. Налог на имущество физических лиц.
29. Акцизы. Плательщики, подакцизные товары, объект налогообложения, налогооблагаемая база.
30. Транспортный налог.
31. Налог на добавленную стоимость. Сущность, плательщики, налогооблагаемая база.
32. Общая характеристика налогообложения юридических лиц.
33. Общая характеристика местных налогов.
34. Налоговые органы РФ. Права, обязанности, ответственность.

35. Налоговые органы РФ. Состав, структура.
36. Налоговый контроль. Формы и методы налогового контроля.
37. Ответственность за совершение налоговых правонарушений.
38. Земельный налог.
39. Налоговые проверки, их виды.
40. Сущность камеральных проверок.
41. Сущность выездных проверок.
42. Налог на доходы с физических лиц. Ставки налога. Порядок исчисления, порядок и сроки уплаты.
43. Налог на добавленную стоимость. Сущность, плательщики, ставки налога.
44. Налог на добавленную стоимость. Порядок исчисления и уплаты налога.
45. Налоги (взносы), начисляемые на ФОТ (фонд оплаты труда) работников. Сущность, плательщики, налогооблагаемая база.
46. Налоги (взносы), начисляемые на ФОТ (фонд оплаты труда) работников. Ставки. Порядок исчисления и уплаты.
47. Акцизы. Сущность акцизов, ставки. Порядок исчисления и уплаты.
48. Налоговое регулирование во внешнеэкономической деятельности государства.
49. Сущность налогового прогнозирования.
50. Налоговое прогнозирование на уровне государства и предприятий-налогоплательщиков.

Темы рефератов

1. Роль А.Смита в развитии теории налогообложения.
2. Развитие налогообложения в Древней Руси.
3. Налогообложение в России 16 – 19 вв.
4. Система налогообложения в России в первые годы после Октябрьской революции.
5. Налоги в условиях централизованного планирования и управления экономикой.
6. Развитие налогообложения в России 1990 – х годов.
7. Сущность и функции налогов.
8. Принципы организации, элементы и классификация налогов.
9. Характеристика и организационные принципы налоговой системы РФ.
10. Налоговые и таможенные органы РФ, их полномочия.
11. Налоговая политика Российского государства.
12. Налоговый кодекс РФ – основополагающий документ в области налогообложения.
13. Налог на добавленную стоимость (НДС).
14. Акцизы.
15. Налогообложение прибыли (дохода) организаций.
16. Налогообложение имущества организаций.
17. Транспортный налог.
18. Налогообложение субъектов малого предпринимательства.
19. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ).
20. Налогообложение имущества физических лиц.
21. Налог на игорный бизнес.
22. Таможенные и государственные пошлины.
23. Права и обязанности налогоплательщиков и налоговых агентов.
24. Организация налогового контроля.
25. Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах.
26. Автоматизированные информационные технологии в системе налогообложения.
27. Особенности налоговых систем стран Западной Европы.
28. Особенности налоговой системы США.
29. Особенности налоговой системы Канады.
30. Особенности налоговых систем стран СНГ.

Тесты

1. Какие налоги определяются законодательством страны и являются едиными на всей ее территории:
 - А) федеральные налоги;
 - Б) региональные налоги;
 - В) местные налоги.

2. Региональные или местные налоги и (или) сборы не предусмотренные кодексом:
 - А) не могут устанавливаться;
 - Б) могут устанавливаться только на один налоговый период;
 - В) могут устанавливаться только на территориях муниципальных образований.

3. При реализации на безвозмездной основе товаров (работ услуг):
 - А) налог на добавленную стоимость не взимается;
 - Б) плательщиком налога на добавленную стоимость является сторона их получившая;
 - В) плательщиком налога на добавленную стоимость является сторона их передающая;

4. При реализации монет из драгоценных металлов (за исключением коллекционных монет):
 - А) налог на добавленную стоимость взимается;
 - Б) налог на добавленную стоимость не взимается.

5. Плательщиком налога на добавленную стоимость не являются:
 - А) организации независимо от форм собственности имеющие статус юридического лица осуществляющие производственную и коммерческую деятельность;
 - Б) лица зарегистрированные в качестве предпринимателей;
 - В) обособленные подразделения организации.

6. Налоговый период по налогу на добавленную стоимость устанавливается как:
 - А) календарный месяц;
 - Б) квартал;
 - В) календарный год.

7. При реализации макаронных изделий налог на добавленную стоимость исчисляется по ставке:
 - А) 0 процентов;
 - Б) 10 процентов;
 - В) 18 процентов.

8. Налогообложение по налоговой ставке 0 процентов осуществляется при реализации следующих товаров (работ, услуг):
- А) товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами;
 - Б) при реализации товаров для детей в соответствии с установленным перечнем;
 - В) работы (услуги) по сопровождению, транспортировке товаров, погрузке и перегрузке экспортируемых из РФ товаров.
9. Датой реализации подакцизных товаров в целях налогообложения является:
- А) день отгрузки (передачи) подакцизных товаров;
 - Б) день оплаты подакцизных товаров или отгрузки в соответствии с учетной политикой организации;
 - В) момент их передачи и перехода права собственности после оплаты.
10. В состав совокупного дохода физ. лиц включаются:
- А) суммы единовременных пособий уходящим на пенсию;
 - Б) доли, внесенные в уставной капитал, при выбытии физ. лиц из состава участников организации;
 - В) оплата за проживание в гостинице сверх установленных законодательством при наличии подтверждающих документов.
11. Если по каждому виду полученных налогоплательщиком доходов установлены различные ставки, то налоговая база определяется:
- А) по максимальной ставке;
 - Б) каждому виду доходов отдельно.
12. Налоговая ставка в размере 35% установлена в отношении следующих доходов:
- А) доходов, получаемых физ. лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ;
 - Б) выигрышей, выплачиваемых организаторами конкурсов в рекламных целях;
 - В) дивидендов.
13. При продаже жилого дома имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме, полученной от продажи, если:
- А) дом находился в собственности менее 3 лет;
 - Б) дом находился в собственности налогоплательщика 3 года и более;
 - В) дом находился в собственности налогоплательщика 5 лет и более;
14. Налоговой базой для исчисления налога на строения, помещения и сооружения является:

- А) инвестиционная стоимость объекта, определяемая органами технической инвентаризации;
- Б) инвентаризационная стоимость объекта, определяемая в соответствии с рыночными ценами;
- В) суммарная инвентаризационная стоимость объекта, определяемая органами технической инвентаризации.

15. Налоговым периодом по налогу на доходы физических лиц признается:

- А) календарный месяц;
- Б) квартал;
- В) календарный год.

16. Страховые взносы, взимаемые с Фонда оплаты труда, зачисляются в:

- А) Только в Пенсионный фонд РФ и Фонд социального страхования РФ;
- Б) Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ и Фонды обязательного медицинского страхования.

17. Налогоплательщики- работодатели уплату ежемесячных авансовых платежей по единому социальному налогу:

- А) не осуществляют;
- Б) осуществляют в срок, установленный для получения в банке средств на оплату туда за истекший месяц, но не позднее 10-го числа следующего месяца;
- В) осуществляют не позднее 15-го числа следующего месяца.

18. Налоговым периодом по налогу на прибыль признается:

- А) I квартал, полугодие, девять месяцев календарного года;
- Б) календарный год;
- В) месяц, два месяца, три месяца и т.д. до окончания календарного года.

19. Ставка налога на прибыль с 1 января 2009 года установлена в размере:

- А) 20 процентов;
- Б) 24 процентов;
- В) 26 процентов.

20. Налогоплательщиками на добычу полезных ископаемых признаются:

- А) организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ;
- Б) организации, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ;
- В) организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством РФ.

21. Объектом налогообложения на добычу полезных ископаемых признаются:

- А) полезные ископаемые, извлеченные их отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством РФ о недрах.;
- Б) добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы;
- В) дренажные подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений.

22. Плательщиками государственной пошлины являются:

- А) физические лица, в интересах которых специально уполномоченные органы совершают действия и выдают документы, имеющие юридическое значение;
- Б) граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства и юридические лица, обращающиеся за совершением юридически значимых действий или выдачей документов;
- В) юридические и физ. лица, в интересах которых рассматриваются судебные дела.

23. Объектом налогообложения единым сельскохозяйственным налогом признаются:

- А) сельскохозяйственные угодья, находящиеся во владении;
- Б) доходы от реализации сельскохозяйственной продукции;
- В) доходы, уменьшенные на величину расходов.

24. Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает замену уплаты:

- А) налога на имущество;
- Б) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование;
- В) налога на доходы физ. лиц.

25. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, действующий порядок ведения кассовых операций:

- А) не сохраняется;
- Б) сохраняется;
- В) регулируется учетной политикой только для организаций.

26. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, от исполнения обязанностей налогового агента:

- А) не освобождаются;
- Б) освобождаются;

27. Уплата организациями единого налога на вмененный доход предусматривает замену уплаты:

- А) налога на доходы физических лиц;

- Б) налога на имущество;
- В) налога на землю.

28. Объектом налогообложения для применения единого налога на вмененный доход признается:

- А) физический показатель, умноженный на корректирующие коэффициенты;
- Б) вмененный доход;
- В) базовая доходность, умноженная на корректирующие коэффициенты.

29. Налоговым периодом по единому налогу на вмененный доход признается:

- А) календарный год;
- Б) первый квартал, полугодие, девять месяцев, год;
- В) месяц;
- Г) квартал.

30. Налог на имущество организаций является:

- А) федеральным;
- Б) региональным;
- В) местным.

31. Объектом для налогообложения по налогу на имущество для российских организаций признается:

- А) недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;
- Б) движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета;
- В) движимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

32. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается:

- А) по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным главой 25 НК РФ порядком, утвержденным в учетной политике организации для целей налогообложения;
- Б) по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета утвержденным в учетной политике организации;
- В) по его восстановительной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета утвержденным в учетной политике организации.

33. Налоговые ставки налога на имущество организаций:

- А) 2,0%;
- Б) устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2%;
- В) устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,0%.

34. Законы субъектов РФ для транспортного налога:

- А) могут предусматривать налоговые льготы;
- Б) не могут предусматривать налоговые льготы.

35. Налоговая база для транспортного налога определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, как:

- А) объем двигателя в литрах;
- Б) объем двигателя в кубических сантиметрах;
- В) мощность двигателя в лошадиных силах.

36. Налоговым периодом для транспортного налога признается:

- А) месяц;
- Б) квартал;
- В) календарный год.

37. Налогоплательщиками налога на игорный бизнес признаются:

- А) организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;
- Б) индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса;
- В) организации или предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

38. Плательщик налогов на игорный бизнес обязан представить на учет в налоговом органе по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика каждый объект налогообложения:

- А) не позднее чем за два дня до даты установки каждого объекта налогообложения;
- Б) не позднее чем за два рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения;
- В) не позднее чем за десять дней до даты установки каждого объекта налогообложения.

39. Объектами налогообложения налогом на игорный бизнес признаются:

- А) лотереи с денежным выигрышем;
- Б) лотереи с вещевым выигрышем;
- В) касса тотализатора.

40. Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется плательщиком налога на игорный бизнес в налоговый орган по месту его учета в качестве налогоплательщика:

- А) ежеквартально не позднее 30-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- Б) ежеквартально не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- В) ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

41. Налоговые органы подчиняются:

- а) Председателю Правительства Российской Федерации;
- б) Президенту Российской Федерации и Правительству Российской Федерации;
- в) Министерству финансов Российской Федерации.

42. Непосредственное взаимодействие с налогоплательщиками (как с юридическими лицами – организациями, так и физическими лицами – населением) осуществляют:

- а) центральный аппарат Федеральной налоговой службы;
- б) управления Службы в субъектах Российской Федерации;
- в) межрегиональные инспекции Службы, инспекции Службы в районах, районах в городах, городах без районного деления, инспекции Службы межрайонного деления.

43. Структура АИС налоговой службы, как и структура самих налоговых органов, является:

- а) двухуровневой;
- б) трёхуровневой;
- с) четырёхуровневой.

44. АИС «Налог» - это:

- а) форма организационного управления органами государственной налоговой службы на базе новых средств и методов обработки данных, использования новых информационных технологий;
- б) совокупность методов, информационных процессов и программно-технических средств, объединенных в технологическую цепочку, обеспечивающую сбор, обработку, хранение, распространение и отображение информации с целью снижения трудоемкости процессов использования информационного ресурса, а также повышения их надежности и оперативности.

45. АИС «Налог» состоит из:

- а) обеспечивающей и функциональной частей и системы поддержки принятия решений (СППР);
- б) баз данных и систем управления базами данных;
- в) технических средств и технологии их использования.

46. Автоматизированная информационная система налоговой службы относится к классу _____ систем. Вставьте пропущенное слово.

47. Подсистема документальной проверки относится к _____ виду деятельности налоговых органов. Вставьте пропущенное слово.

48. Реализация задач АИС «Налог» низового уровня начинается с:

- а) анализа состояния предприятия;
- б) документальной проверки;
- в) регистрации предприятий;
- г) камеральной проверки.

49. Функциональная подсистема «Камеральная проверка» ориентирована на:

- а) выявление правильности и достоверности ведения бухгалтерского учёта;
- б) определение правильности заполнения бухгалтерских документов, исчисления налогов, точности заполнения форм;
- в) анализ состояния экономического объекта;
- г) контроль и управление информацией по основным видам налогов.

50. Подразделения по информатизации налоговых органов занимаются:

- а) внедрением нового программного обеспечения и средств электронно-вычислительной техники;
- б) разработкой вычислительной техники;
- в) продажей вычислительной техники.

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. «Таможенный кодекс Российской Федерации» от 28.05.2003 №61-ФЗ (принят ГД ФС РФ 25.04.2003) (ред. от 28.11.2009).
6. «Таможенный кодекс таможенного союза» (приложение к Договору о Таможенном кодексе таможенного союза, принятому решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 N 17) (ред. от 16.04.2010).
7. Таможенный тариф Российской Федерации. (Утвержден постановлением правительства РФ от 27.11.2006 №718) (ред. от 18.12.2009, с изм. от 20.12.2009).
8. «Уголовный кодекс Российской Федерации» от 13.06.1996 №63-ФЗ (принят ГД ФС РФ 24.05.1996) (ред. от 27.07.2010).
9. Указ Президента Российской Федерации от 09.03.2004 №314 (ред. от 22.06.2010) «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти».
10. Закон РФ от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 17.07.2009) «О налоговых органах Российской Федерации».
11. Закон РФ от 09.12.1991 N 2003-1 (ред. от 28.11.2009) «О налогах на имущество физических лиц».
12. Закон РФ от 21.05.1993 №5003-1 (ред. от 28.06.2009) «О таможенном тарифе».
13. Федеральный закон от 30.12.1995 N 225-ФЗ (ред. от 30.12.2008) «О соглашениях о разделе продукции» (принят ГД ФС РФ 06.12.1995).
14. Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ (ред. от 19.05.2010) "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" (принят ГД ФС РФ 02.07.1998).
15. Федеральный закон от 10.01.2002 N 1-ФЗ (ред. от 08.11.2007) «Об электронной цифровой подписи» (принят ГД ФС РФ 13.12.2001).
16. Федеральный закон от 30.06.2003 N 86-ФЗ (ред. от 27.12.2009) «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты

- Российской Федерации, признании утратившими силу отдельных законодательных актов Российской Федерации, предоставлении отдельных гарантий сотрудникам органов внутренних дел, органов по контролю за оборотом наркотических средств и психотропных веществ и упраздняемых федеральных органов налоговой полиции в связи с осуществлением мер по совершенствованию государственного управления» (принят ГД ФС РФ 18.06.2003).
17. Федеральный закон от 22.07. 2005 N 116-ФЗ (ред. от 25.12.2009) «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» (принят ГД ФС РФ 08.07.2005).
 18. Федеральный закон от 26.07.2006 №135-ФЗ (ред. от 05.04.2010) «О защите конкуренции» (принят ГД ФС РФ 08.07.2006).
 19. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 27.12.2009) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (принят ГД ФС РФ 06.07.2007).
 20. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 25.11.2009) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» (принят ГД ФС РФ 17.07.2009).
 21. Постановление правительства РФ от 10.02. 1998 N 169 (ред. от 06.02.2004) «О федеральном банке данных о нарушениях налогового законодательства Российской Федерации».
 22. Постановление правительства РФ от 10.11.2003 N 667 (ред. от 08.12.2008) «Положение о разработке, принятии, введении в действие, ведении и применении общероссийских классификаторов технико-экономической и социальной информации в социально-экономической области».
 23. Постановление Правительства РФ от 30.06.2004 N 329 (ред. от 15.06.2010) «О министерстве финансов Российской Федерации».
 24. Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 N 506 (ред. от 15.06.2010) «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе».
 25. Постановление Правительства РФ от 13.08.2006 N 500 (ред. от 02.10.2009) «О Порядке определения таможенной стоимости товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ».
 26. Приказ ГТК РФ от 25.12.2003 №1539 (ред. от 13.03.2009) «О предоставлении тарифных преференций».
 27. Приказ МВД РФ от 13.08.2003 N 634 «Об утверждении положения о главном управлении по борьбе с экономическими преступлениями федеральной службы по экономическим и налоговым преступлениям Министерства внутренних дел Российской Федерации».
 28. Приказ МНС РФ от 07.04. 2000 N АП-3-06/124 «Об утверждении положения об особенностях учёта в налоговых органах иностранных организаций».

29. Приказ 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".
30. Приказ Ростехнадзора 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".
31. Приказ Ростехнадзора (ред. от 27.03.2008) «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».
32. Александров И.М. Налоги и налогообложение: Учебник.- 10-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско – торговая корпорация «Дашков и К°», 2010. – 228 с.
33. Баздникин А.С. Цены и ценообразование. Учебное пособие. – М.: Юрайт, 2008.
34. Горбунов А.Р. «Оффшорные фирмы в международном бизнесе: принципы, схемы, методы», г. Москва, 1997г.
35. Демин А.В. Налоговое право: Учеб. пособие. – 4-е изд. – М.: РИОР, 2008. – 157 с.
36. Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г. Основы налогообложения и налогового законодательства. – СПб.: Питер, 2005.-256 с.
37. Зайцев Н. Л. Краткий словарь экономиста. – 4-е изд., доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 224 с. – (Б-ка малых словарей «ИНФРА-М»).
38. Информационные системы в экономике: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и специальностям экономики и управления / Под ред. Г.А. Титоренко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2008. – 463 с.
39. Киселёв В.Д., Яшин С.А., Журавлёв С.Д. Экономика организации: Учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. - Тула; Орёл: Издательство ОРАГС, 2010. – 155 с.
40. Климова М.А. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие. – 4-е изд. – М.: РИОР, 2008. – 176 с.
41. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. Курс лекций. 7-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. - 520 с.
42. Налоги и налогообложение. Курс лекций: учебное пособие для вузов / О.С. Кириллова, Т.В. Муравлева. – изд. 2-е, перераб. и доп. – М.: Издательство «Экзамен», 2006. – 320 с.
43. Налоги и налогообложение: Учебник / под ред. Б.Х. Алиева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 448 с.
44. Налоги и налогообложение: Учебн. пособие / Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина. - М.: Финансы, ЮНИТИ, 2007.

45. Налоги: Учебник для вузов / Под ред. Д.Г. Черника. — 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
46. Русанова Н.И. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: ЮНИТИ, 2007.- 254с.
47. Сафронова Е.Г., Лабутина Е.В., Щепотьев А.В. Оптимизация налогообложения.//Соломоново решение: финансово-правовой вестник. 2005. - № 1. - с. 32-42.
48. Терещенко Л. «Оффшорные зоны и трастовое законодательство», Окама, 1996г.
49. Троценко А. «Оффшорные компании: обзоры, комментарии, рекомендации» г. Москва, 1995г.
50. Цены и ценообразование. Учебник / под ред. Есипова В.Е. – СПб: «Питер Пресс», 2008.
51. Щепотьев А.В. Оффшорные зоны (СЭЗ): за рубежом и в России.//Молодежь – науке будущего: Тезисы докладов Международной молодежной научной конференции (17-18 апреля 2000 г.). Набережные Челны: Изд-во Камского политехн. ин-та, 2000. – с. 271-272.
52. Щепотьев А.В. Организация бухгалтерского учета в кредитном союзе как стратегия взаимодействия с контролирующими органами. // Стратегическое управление предприятиями: Сборник материалов всероссийской научно-практической конференции. Часть II. – Пенза: Приволжский Дом знаний, 2001. – с. 132-134.
53. Щепотьев А.В. Система учета в некоммерческих обществах финансовой взаимопомощи при изучении дисциплины «бухгалтерский учет».//Материалы XXX учебно-методической конференции профессорско-преподавательского состава ТГПУ им. Л.Н. Толстого «Модернизация образовательного процесса в университете с целью повышения качества подготовки специалистов». Тула: ТГПУ им. Л.Н. Толстого, 2003. – с. 267-268.
54. Щепотьев А.В., Рожок Н.В. Аудит: желательно или обязательно// Газета «Бизнес-квартал» информационно-аналитический еженедельник. 2003 (27.06.03 г.). № 3. - с. 21.
55. Щепотьев А.В. Построение и организация деятельности финансово-экономических структур.// Право и экономика. 2005. - № 11. – с. 41-43.
56. Щепотьев А.В., Вязьмов А.А. Учет и налогообложение выдаваемых и получаемых займов. // Газета «Аудит-партнер» -экономический вестник делового человека. - 2006. - № 5. - с. 2,8.
57. Щепотьев А.В. Для каких целей нужен собственный мини-«банк» (кредитный кооператив).//Налоговый учет для бухгалтера.- 2006. - № 5. - с. 66 -70.
58. Щепотьев А.В. Небанковские расчетно-платежные операции.// Право и экономика. - 2006. - № 8. – с. 38-42.
59. Щепотьев А.В. Небанковские валютно-обменные операции и их экономические аналоги. // Право и экономика. - 2006. - № 8. – с. 75-77.

60. Щепотьев А.В., Вязьмов А.А. Особенности бухгалтерского и налогового учета в некоммерческих организациях. // Соломоново решение: финансово-правовой вестник. 2006. - № 3. - с. 14-15.
61. Щепотьев А.В. Особенности исчисления отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств при оценке стоимости организации. // Соломоново решение: финансово-правовой вестник. 2006. - № 3. - с. 54-55.
62. Щепотьев А.В. Выбираем оффшорную компанию. // Юридический справочник руководителя. 2007. - № 4. - с. 62-72.
63. Щепотьев А.В. Определение уровня существенности (по забалановым счетам – для баланса). // Аудит и налогообложение. 2007. – № 10. – с. 29-30.
64. Щепотьев А.В. Определение уровня существенности по отчету (по забалановым счетам – для отчета о прибылях и убытках). // Аудит и налогообложение. 2007. – № 11. – с. 38-41.
65. Щепотьев А.В., Сафронова Е.Г. "КОММЕНТАРИЙ К ФЕДЕРАЛЬНОМУ ЗАКОНУ ОТ 24 ИЮЛЯ 2007 Г. N 209-ФЗ "О РАЗВИТИИ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ": (в ред. ... от 18 окт. 2007 г. ...): (постатейный): [по состоянию на 5 мая 2008 г.]. – М.: Юстицинформ, 2008. – 104 с. – (Серия «Комментарий специалиста»).
66. Щепотьев А.В., Кандауров Д.В. "КОММЕНТАРИЙ К ФЕДЕРАЛЬНОМУ ЗАКОНУ "ОБ ОЦЕНОЧНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ" (постатейный). Деловой двор, 2008. // Информационно-справочная система КонсультантПлюс (раздел Комментарии законодательства).
67. Щепотьев А.В., Белкин А.Н. Саморегулируемые организации- часть государственных контрольных функций. // Право и экономика. 2008. - № 7. – с. 14-21.
68. Щепотьев А.В. Оптимальный уровень существенности: обоснование, расчеты. // Аудиторские ведомости. 2008. - № 11. - с. 81-84.
69. Экономика предприятия: учебник / под ред. В. Я. Горфинкеля, В. А. Швандара. -4-е изд., испр. и доп. – М.: ЮНИТИ, 2007. – 670 с.
70. Яшин С.А. Исторические аспекты развития системы налогообложения в России // Проблемы экономики и информатизации образования: Материалы IV междунар. науч.-практ. конф. Тула, 26-27 апреля 2007 г. - Тула: НОО ВПО НП «Тульский институт экономики и информатики», 2007. - С. 59-65.
71. Яшин С.А. Из истории развития налогообложения // Газета «Аудит-партнер» - экономический вестник делового человека. – 2008. - №7.
72. Яшин С.А. Современные тенденции организационных преобразований в реальном секторе экономики // Инновации в управлении и образовании: технико-технологические и методические аспекты: Материалы междунар. науч.-практ. конф. / Под общ. ред. В.Д. Киселёва, С.Д. Жу-

- равлёва: В 2т. Т.1. – Тула: Филиал ГОУ ВПО «Орловская региональная академия государственной службы» в г. Туле, 2008. – С. 64 – 69.
73. Яшин С.А., Азиев П.Ю. Повышение качества профессионального образования государственных служащих в сфере контрольно-ревизионной деятельности // Инновации в качественной подготовке профессиональных кадров / Под общей редакцией д.ф.н., профессора Ю.А. Северова, д.т.н., профессора Ю.Н. Арсеньева.- М. – Тула: Изд-во ТулГУ, 2009. – С. 115-117.
74. Яшин С.А. Использование информационных технологий в дисциплинах налогового профиля // Инновации в управлении и образовании: технико-технологические и методические аспекты: Материалы II Международ. науч.-практ. конф. / под общ. ред. В.Д. Киселева, С.Д. Журавлева: В 2 т. Т.1. – Тула: Филиал ГОУ ВПО «Орловская региональная академия государственной службы» в г.Туле, 2009. – С. 186 – 189.
75. Интернет – ресурсы: www.consultant.ru , www.kremlin.ru

Учебное издание

Щепотьев Александр Викторович

Яшин Сергей Алексеевич

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Учебное пособие