



**Современный  
Гуманитарный  
Университет**

**Дистанционное образование**

---

Рабочий учебник

Фамилия, имя, отчество \_\_\_\_\_

Факультет \_\_\_\_\_

Номер контракта \_\_\_\_\_

## **НАЛОГОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ЮНИТА 1**

**МОСКВА 1999**

Разработано Н.Н.Литягиным, доцентом;  
Л.Н. Галкиной

Одобрено Методическим советом  
СГУ

# **НАЛОГОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

## **ЮНИТА 1**

В пособии рассмотрены основы действующей налоговой системы РФ, ответственность физических и юридических лиц за нарушение налогового законодательства, понятие и система органов налогового контроля.

Для студентов Современного Гуманитарного Университета.

Юнита соответствует профессиональной образовательной программе №1

## ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
ПРОГРАММА КУРСА .....	4
ЛИТЕРАТУРА .....	5
ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ .....	7
ТЕМАТИЧЕСКИЙ ОБЗОР .....	8
1. Правовые основы налоговой системы РФ. Основные виды налогов ...	8
2. Налогообложение юридических лиц .....	12
3. Налогообложение физических лиц .....	22
4. Ответственность за нарушение налогового законодательства. Налого- вый контроль. Защита прав налогоплательщиков .....	32
ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ .....	39
ТРЕНИНГ УМЕНИЙ .....	43
ГЛОССАРИЙ*	

---

\* Глоссарий расположен в середине учебного пособия и предназначен для самостоятельного заучивания новых понятий.

## **ПРОГРАММА КУРСА**

Правовые основы налоговой системы Российской Федерации. Понятие налогов, пошлин и сборов. Прямые и косвенные налоги. Федеральные налоги. Налоги субъектов Федерации. Местные налоги и сборы. Налогообложение юридических лиц. Налог на прибыль предприятий и организаций. Налог на добавленную стоимость. Акцизы. Налог на операции с ценными бумагами. Налоги - источники дорожных фондов. Налогообложение физических лиц. Закон "О подоходном налоге с физических лиц". Налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения.

Ответственность юридических и физических лиц за нарушение налогового законодательства.

Понятие и система органов налогового контроля. Правовой статус государственной налоговой службы Российской Федерации. Налоговая полиция, ее функции, права и ответственность. Защита прав и законных интересов налогоплательщиков. Административный порядок защиты прав налогоплательщиков. Судебная защита прав налогоплательщиков.

## **ЛИТЕРАТУРА**

### ***Базовая***

- \* 1. Гуреев В.И. Налоговое право. М., 1995.

### ***Дополнительная***

- \* 2. Грачева Е.Ю., Куфакова Н.А., Пепеляев С.Г. Финансовое право России. М., 1995.  
3. Годме П.М. Финансовое право. М., 1978.  
4. Горский И.В. Налоги в рыночной экономике. М., 1992.  
5. Жестов С.В. Планирование и уклонение от уплаты налогов // Бизнес-класс. 1994. N2.  
6. Кочетков А.Н. Налогообложение предпринимательской деятельности. М., 1994.  
7. Кулишер И.М. Очерки финансовой науки. Петроград, 1919.  
8. Марков В.Г. Теория бухгалтерского учета. М., 1983.  
9. Налоги в России: Сборник нормативных документов. М., 1994.  
10. Налоги / Под ред. Д.Г.Черника. М., 1995.  
11. Пепеляев С.Г. Налоговый кодекс: взаимная ответственность // Экономика и жизнь. 1994. N 32.  
12. Пепеляев С.Г. Законы о налогах: элементы структуры. М., 1995.  
13. Цыганов Э. Защита прав налогоплательщика (профессиональные аспекты). М., 1995.  
14. Черник Д.Г. Теоретические и методологические основы налоговой системы Российской Федерации // Налоги / Под ред. Д.Г. Черника, М., 1995.  
15. Жданов А.А. Финансовое право РФ. М., 1995.  
16. Русакова И. Подоходный налог у нас и за рубежом // Менеджер, 1992. № 9-10.

## **Нормативные акты**

### **Законы РФ:**

- “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”.  
“Об акцизах”.  
“О налоге на добавленную стоимость”.  
“О налоге на прибыль предприятий и организаций”.  
“О налоге на имущество предприятий”.  
“О плате за землю”.  
“О налогах на имущество физических лиц”.  
“О подоходном налоге с физических лиц”.  
“О налоге на операции с ценными бумагами”.  
“О валютном регулировании и валютном контроле”.  
“О государственной пошлине”.  
“О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения”.  
“Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности”.  
“О государственной налоговой службе РСФСР”.  
“О федеральных органах налоговой полиции”.  
“О порядке опубликования и вступления в силу федеральных конституционных законов, федеральных законов, актов палат Федерального собрания”.

#### **Указы Президента Российской Федерации:**

“О введении акцизного сбора с пользователей недр территории Российской Федерации” от 14 августа 1992 г. № 893.

“О транспортном налоге” от 22 декабря 1993 г.

Положение о государственной налоговой службе РСФСР, утвержденное Указом Президента РСФСР от 31 декабря 1991 г. № 340.

#### **Постановления Правительства Российской Федерации:**

“О ставках акцизов на виноградные и плодовые напитки и плодовые вина” от 31 августа 1992 г. № 643.

“Об акцизном сборе на нефть, добываемую на территории Российской Федерации” от 1 ноября 1992 г. № 847.

“Об особенностях применения закона Российской Федерации “О налоге на добавленную стоимость в угольной промышленности” от 30 декабря 1992 г. №1031.

“Об утверждении ставок акцизов по отдельным видам товаров” от 30 сентября 1993 г. № 985.

“О введении на территории Российской Федерации марок акцизного сбора” от 14 апреля 1994 г. № 319.

“Об установлении дифференцированных ставок акциза на нефть, добываемую на территории Российской Федерации” от 24 мая 1994 г. № 534.

#### **Ведомственные акты:**

Инструкция Госналогслужбы РСФСР “О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость” от 9 декабря 1991 г. № 1.

Инструкция Госналогслужбы РСФСР “О порядке исчисления и уплаты акцизов” от 9 декабря 1991 г. № 2.

---

Примечание. Знаком (\*) отмечены работы, выдержками из которых сформирован тематический обзор.

### ПЕРЕЧЕНЬ УМЕНИЙ

№ п/п	Умения	Алгоритмы
1	Определение вида налога, подлежащего уплате	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Определение основания возникновения налоговой обязанности.</li> <li>2. Определение объекта (предмета) налогообложения.</li> <li>3. Установление субъекта налогообложения.</li> <li>4. Определение вида налога, подлежащего к уплате.</li> </ol>
2	Определение приемов уклонения от уплаты налогов, а также способов возмещения недоимки	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Определение вида налога, его объекта (предмета), субъекта.</li> <li>2. Содержание действий, направленных на уклонение от уплаты налогов.</li> <li>3. Определение приемов ухода от налогообложения и их направленности.</li> <li>4. Определение возможных способов возмещения недоимки.</li> </ol>
3	Расчет облагаемого дохода и суммы подоходного налога при составлении декларации о доходах	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Представление сведений о декларанте.</li> <li>2. Определение суммы годового дохода.</li> <li>3. Определение установленных законом вычетов из дохода и льгот.</li> <li>4. Расчет облагаемого дохода и суммы налога.</li> </ol>

## 1. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ. ОСНОВНЫЕ ВИДЫ НАЛОГОВ

**Налоговое право** - подотрасль финансового права, регулирующая отношения в сфере налоговой деятельности государства; его **предметом** являются общественные отношения, возникающие при установлении налогов. Будучи урегулированными нормами налогового права эти общественные отношения становятся правоотношениями (налоговыми правоотношениями). Субъектами налоговых правоотношений являются налогоплательщики, налоговые органы (представители государства), налоговые агенты. Социально-экономическая роль налогов обусловлена тем, что они являются основным источником доходов государства и инструментом регулирования экономических отношений. **Источником налога**, в свою очередь, являются **доходы налогоплательщиков**, полученные ими в виде прибыли, ренты, процента, заработной платы, а также сформированный на основе доходов капитал. Тяжесть налогообложения охватывается понятием **налоговое бремя**, которое рассматривается как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту.

Действующая налоговая система Российской Федерации начала формироваться в 1991-1992 годах. Именно в этот период приняты федеральные законы "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", "О налоге на добавленную стоимость", "Об акцизах", "О налоге на прибыль предприятий и организаций", "О подоходном налоге с физических лиц" и другие важнейшие нормативные акты, регулирующие общественные отношения в налоговой сфере.<sup>1</sup> Принципиальные положения налогового законодательства были сформулированы в Конституции Российской Федерации 1993 года, статья 57 которой предусматривает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы, и закрепляет положение о том, что законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют. К основным принципам налогообложения относятся также: однократность налогообложения, предоставление в предусмотренных законом случаях налоговых льгот, равные требования к налогоплательщикам и единый подход к определению их прав и обязанностей.

Особое место в налоговом законодательстве занимает Закон РФ "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", принятый 27 декабря 1991 г.<sup>2</sup> Именно он определяет принципы построения структуры и механизм функционирования налоговой системы. В этом нормативно-правовом акте установлен перечень федеральных, региональных и местных налогов, сборов и платежей, порядок их исчисления и взимания, определены права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов, разграничена компетенция органов государственной власти по вопросам введения налогов и определения их ставок, предоставления налоговых льгот и т.д.

Под **налоговой системой** понимается в соответствии с данным законом **совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в**

\* Жирным шрифтом выделены новые понятия, которые необходимо усвоить. Знание этих понятий будет проверяться при тестировании.

<sup>1</sup> Эти и другие нормативные правовые акты, регулирующие налоговые отношения действуют в части, не противоречащей Налоговому кодексу Российской Федерации.

<sup>2</sup> В связи с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации Закон "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" с 1 января 1999 г. утрачивает силу за исключением пункта 2 статьи 18 и статей 19, 20 и 21.



**установленном законодательством порядке.** Основными принципами налоговой системы являются: всеобщая обязанность платить налоги; однократность налогообложения; предоставление в предусмотренных законом случаях налоговых льгот; равные требования к налогоплательщикам; единый подход к определению их прав и обязанностей и др. В законе раскрываются также понятия налога, сбора, пошлины. **Налог** - это обязательный взнос в федеральный, региональный или местный бюджет. **Сборы** - денежная плата, взимаемая государственными органами за предоставление тех или иных прав, а **пошлина** - денежный сбор, взимаемый с юридических и физических лиц за совершение уполномоченными органами тех или иных действий и выдачу документов, имеющих юридическое значение. Государственная пошлина подразделяется на внутригосударственную и таможенную. Внутригосударственная пошлина взимается за совершение действий, имеющих юридическое значение, но не связанных с экспортом и импортом товаров. Таможенная пошлина взимается при осуществлении внешнеэкономической деятельности. Это денежный сбор, взимаемый таможенными органами за ввоз и вывоз товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Закон "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" устанавливает и обязанности налогоплательщика. В соответствии со статьей 11 вышеназванного закона налогоплательщик обязан: уплачивать налоги; вести бухгалтерский учет; составлять отчеты о финансово-хозяйственной деятельности и обеспечивать их сохранность не менее 5 лет; представлять налоговым органам документы и сведения, необходимые для исчисления и уплаты налогов; при выявлении налоговыми органами сокрытого или заниженного дохода вносить исправления в бухгалтерскую отчетность; в случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки, произведенной налоговым органом, представлять письменные пояснения мотивов отказа от подписания акта; выполнять требования налоговых органов об устранении выявленных нарушений законодательства и т.д.

Определены в законодательстве и другие исходные положения.

Под элементами налога понимаются установленные законом основные положения построения налогов. Они могут быть существенными и факультативными. Существенными признаются такие элементы, без определения которых налог не может считаться установленным, а факультативными - элементы, при отсутствии которых взимание налога затруднено.

**Субъектом налога** является лицо, обязанное уплатить налог за счет своих средств. Налоговая обязанность может быть исполнена и через представителя. Представителем является лицо, уплачивающее налог от имени налогоплательщика. Представительство возможно по закону и по назначению. Представителями по закону являются родители, опекуны, попечители, а представители по назначению определяются налогоплательщиком и уплачивают налог по его поручению, от его имени и за его счет.

Под **объектом налога** понимаются доходы, стоимость определенных товаров, отдельные виды деятельности, операции с ценными бумагами, пользование природными ресурсами, имущество физических и юридических лиц, передача имущества, добавленная стоимость продукции, работ, услуг и т.д. От объекта следует отличать **предмет налога**, под которым понимаются признаки фактического характера, обосновывающие взимание соответствующего налога. Важными элементами налога являются единица налогообложения, ставка и масштаб налога. **Единицы налогообложения** используются для количественного выражения налоговой базы, а **подставкой налога** понимается размер налога на единицу налогообложения. **Масштаб налога** является физической характеристикой, параметром для измерения предмета налога.

**Под методом налогообложения** понимается порядок изменения налоговой

ставки в зависимости от роста налоговой базы. Различают три метода налогообложения: равное, пропорциональное и прогрессивное. При равном налогообложении устанавливается одинаковая сумма налога для каждого налогоплательщика, без учета налогооблагаемой базы, имущественного исключения субъекта налога и т.д.

При пропорциональном методе размер налоговой ставки не зависит от роста или уменьшения налоговой базы, а при прогрессивном налогообложении, напротив, такая зависимость имеется, налоговая ставка увеличивается по мере роста налоговой базы. При регрессивном налогообложении имеет место обратный процесс - налоговая ставка с ростом налоговой базы уменьшается.

В целях обеспечения дифференцированного подхода к налогоплательщикам действующим законодательством установлены различные виды налоговых льгот. Под **налоговой льготой** понимается полное или частичное освобождение от уплаты налога отдельных лиц или категорий налогоплательщиков.

Налоговые льготы предоставляются в зависимости от вида деятельности предприятия, в целях стимулирования приоритетных отраслей производства. Запрещается предоставление налоговых льгот, носящих индивидуальный характер.

Законодательством РФ предусмотрены следующие **виды налоговых льгот**: изъятие, скидки, налоговые освобождения, налоговые кредиты.

Под **изъятием** понимается налоговая льгота, направленная на выведение из-под налогообложения отдельных объектов или определенных элементов объекта. Так, например, в подлежащий налогообложению совокупный годовой доход с физических лиц не включаются все виды пенсий.

**Скидки** - это налоговые льготы, направленные на сокращение налоговой базы. Так, например, подлежащая налогообложению прибыль предприятий уменьшается на сумму расходов, которые были произведены предприятием на поощряемые государством цели (перечисления в благотворительные фонды, затраты на природоохранные мероприятия и т.д.).

Под **налоговыми освобождениями** понимается полное освобождение от уплаты налогов отдельных категорий налогоплательщиков, а под **налоговым кредитом** - отсрочка или рассрочка уплаты налога.

Большое практическое значение имеет регулирование взаимосвязей налогоплательщиков и государства. Они определяются на основе принципа постоянного местопребывания (резидентства). В зависимости от этого обстоятельства налогоплательщики подразделяются на резидентов и нерезидентов. Различия между этими группами налогоплательщиков заключаются в том, что у резидентов налогообложению подлежат как доходы, полученные на территории Российской Федерации, так и за ее пределами, а у нерезидентов облагаются налогом только доходы, полученные из источников в Российской Федерации. По законодательству Российской Федерации **лицами, имеющими постоянное местопребывание в РФ**, признаются лица, включая иностранцев и лиц без гражданства, которые проживают на территории России не менее 183 дней в календарном году (без перерывов или в общей сложности). Юридическое лицо признается резидентом, если оно основано в Российской Федерации. (Все предприятия, учреждения и организации, зарегистрированные в РФ, являются резидентами и уплачивают налог с прибыли, полученной как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами).

Кроме принципа резидентства для целей налогообложения принимаются в расчет и другие основания.

Наряду с федеральным законодательством налоговые отношения регулируются также нормативными актами субъектов Российской Федерации и местных органов власти.

Характерной особенностью правовых актов, регулирующих налоговые

отношения, является то, что содержащиеся в них правовые нормы носят императивный характер, налоговые органы и налогоплательщики не вправе изменять требования налогового законодательства.

Основные виды налогов. В налоговом праве налоги классифицируются по различным основаниям, в частности, они подразделяются на прямые и косвенные. **Прямыми** являются налоги на доходы и на имущество, а **косвенными** - налоги на потребление. Прямые налоги взимаются в процессе приобретения и накопления материальных благ, а косвенные - в ходе потребления. Закон "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" все налоги разделяет на три вида: федеральные, субъектов Федерации и местные.<sup>1</sup> **Федеральные налоги** поступают в федеральный бюджет Российской Федерации, они устанавливаются и вводятся высшим органом законодательной власти РФ. Согласно статье 19 Закона "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" к федеральным относятся следующие налоги: налог на добавленную стоимость (НДС); акцизы; налог на операции с ценными бумагами; таможенная пошлина; отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы; платежи за пользование природными ресурсами; подоходный налог (налог на прибыль) с предприятий; подоходный налог с физических лиц; обязательные платежи в дорожные фонды; гербовый сбор; государственная пошлина; налог с имущества, переходящего в порядке наследования и дарения; сбор за использование наименований "Россия", "Российская Федерация" и образованных на их основе слов и словосочетаний и др.

К налогам субъектов Федерации относятся налоги, поступающие в бюджеты республик в составе РФ, краев, областей и других субъектов РФ. Это налоги на имущество предприятий; лесной налог; плата за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем; сбор на нужды образовательных учреждений.

Местные налоги поступают в бюджеты муниципальных образований. К ним относятся: налог на имущество физических лиц; земельный налог; регистрационный сбор с физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью; налог на строительство объектов производственного назначения в курортной зоне; курортный сбор; сбор за право торговли; целевые сборы с граждан, предприятий, учреждений и организаций независимо от их организационно-правовых форм на содержание милиции, благоустройство территорий и другие цели; налог на перепродажу автомобилей, вычислительной техники и персональных компьютеров; лицензионный сбор за право торговли винно-водочными изделиями; лицензионный сбор за право проведения местных аукционов и сбор за парковку автотранспорта; сбор за право использования местной символики; сбор за выигрыши на беге; сбор со сделок, совершаемых на биржах, за исключением сделок, предусмотренных законодательными актами о налогообложении операций с ценными бумагами; сбор за право проведения кино- и телесъемок; сбор на уборку территорий населенных пунктов; сбор за открытие игорного бизнеса; налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы и др.

Местные налоги имеют свою специфику. Налог на имущество физических лиц, земельный налог, регистрационный сбор с физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, устанавливаются законодательными актами Российской Федерации и взимаются на всей ее территории. Конкретные ставки этих налогов определяются законодательными актами субъектов Федерации и местных органов власти, если иное не предусмотрено законодательными актами

---

<sup>1</sup> Перечень федеральных, региональных и местных налогов и сборов определяется в настоящее время ст. ст. 13, 14 и 15 части первой Налогового кодекса Российской Федерации.

Российской Федерации. Налоги на строительство объектов производственного назначения в курортной зоне и курортный сбор могут вводиться районными и городскими органами власти, на территории которых находится курортная местность. Следует отметить также, что расходы предприятий и организаций по уплате целевых сборов на содержание милиции, благоустройство территории, налог на рекламу, сборов за парковку автотранспорта, за право проведения кино- и телесъемок; на уборку территорий населенных пунктов, налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы относятся на финансовые результаты деятельности предприятий-налогоплательщиков, земельного налога - на себестоимость продукции (работ, услуг). Остальные местные налоги и сборы уплачиваются предприятиями и организациями за счет прибыли, остающейся после уплаты налога на прибыль.

## **2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Правовое регулирование налогообложения юридических лиц осуществляется на основании множества нормативно-правовых актов. Среди них особо следует выделить законы о налоге на прибыль предприятий и организаций, о налоге на добавленную стоимость, об акцизах, которые обеспечивают основную долю налоговых поступлений в федеральный бюджет.

**Налог на прибыль предприятий и организаций является прямым налогом.** Его **плательщиками** являются предприятия и организации (в том числе бюджетные), являющиеся юридическими лицами, включая созданные на территории Российской Федерации предприятия с иностранными инвестициями, а также международные объединения и организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность; кредитные учреждения и страховые организации; филиалы и другие обособленные подразделения предприятий и организаций. (В соответствии со статьей 9 Федерального закона "О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации" филиалы и представительства российских юридических лиц, являвшиеся до 1 января 1999 года налогоплательщиками по отдельным налогам и сборам в соответствии с законодательством о налогах и сборах, самостоятельно представляют необходимую отчетность в налоговые органы и уплачивают налоги, сборы, пени и штрафы, подлежащие уплате на 1 января 1999 года.

Если по состоянию на 1 января 1999 года у филиалов и представительств имеются неисполненные обязанности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов, то с 1 января 1999 года эти обязанности переходят к юридическим лицам, создавшим данные филиалы и представительства).

Действие Закона "О налоге на прибыль предприятий и организаций"<sup>1</sup> не распространяется на предприятия, которые полностью принадлежат иностранным инвесторам (эти предприятия уплачивают налог в соответствии с Законом Российской Федерации о налогообложении прибыли и доходов иностранных юридических лиц). Не подлежит налогообложению на основе этого закона и прибыль предприятий любых организационно-правовых форм, полученная от реализации произведенной ими сельскохозяйственной и охотохозяйственной продукции, за исключением сельскохозяйственных предприятий индустриального типа.

Объектом налогообложения является валовая прибыль предприятия,

---

<sup>1</sup> С 1 января 1999 г. данный Закон частично утрачивает силу (см. статью 2 Федерального закона "О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации").

уменьшенная или увеличенная в соответствии с положениями, предусмотренными статьей 2 Закона РФ “О налоге на прибыль предприятий и организаций”. **Валовая прибыль** представляет собой сумму прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных фондов, иного имущества предприятий, а также доходы от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов. Закон раскрывает также понятия прибыли от реализации продукции (работ, услуг), доходов от внереализационных операций и т.д.

**Прибыль от реализации продукции** (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) без налога на добавленную стоимость и акцизов и затратами на производство и реализацию, включаемыми в себестоимость продукции (работ, услуг). В состав доходов (расходов) от внереализационных операций включаются: доходы, получаемые от долевого участия в деятельности других предприятий; доходы от сдачи имущества в аренду; доходы (дивиденды, проценты) по акциям, облигациям и иным ценным бумагам, принадлежащим предприятию; другие доходы (расходы) от операций, непосредственно не связанных с производством продукции (работ, услуг) и ее реализацией, определяемые федеральным законом, устанавливающим перечень затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и порядок формирования финансовых результатов, учитываемых при расчете налогооблагаемой прибыли. При этом суммы, внесенные в бюджет в виде санкций в соответствии с законодательством Российской Федерации, в состав расходов от внереализационных операций не включаются, а относятся на уменьшение прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Для определения прибыли от реализации продукции, работ, услуг важное значение имеет исчисление себестоимости продукции (работ, услуг). Затраты, включаемые в себестоимость, определяются в соответствии с Положением, утвержденным Правительством Российской Федерации. **Себестоимость** представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на производство и реализацию.

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются: затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства, включая расходы по контролю производственных процессов и качества выпускаемой продукции; затраты, связанные с использованием природного сырья; плата за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем; затраты на подготовку и освоение производства; затраты на освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы); затраты на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного или массового производства; затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции, повышением ее надежности и других эксплуатационных свойств; затраты на обслуживание производственного процесса; по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; текущие расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения; затраты, связанные с управлением производством; выплата работникам предприятий средней заработной платы по основному месту работы во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров; оплата труда квалифицированных рабочих, не освобожденных от основной работы, по обучению учеников и по повышению квалификации рабочих; оплата отпусков с сохранением полностью или частично заработной платы, предоставляемых в соответствии с действующим законодательством лицам, успешно обучающимся в вечерних и заочных высших

и средних специальных учебных заведениях, в заочной аспирантуре, в вечерних и заочных общеобразовательных школах, в вечерних (сменных) профессионально-технических училищах, а также поступающим в аспирантуру с отрывом и без отрыва от производства; оплата их проезда к месту учебы и обратно, предусмотренная законодательством; затраты, связанные с выплатой стипендий, платой за обучение на основе договоров с учебными заведениями и др.; затраты по транспортировке работников к месту работы и обратно в направлениях, не обслуживаемых пассажирским транспортом общего пользования; выплаты, предусмотренные законодательством о труде, за не проработанное на производстве (неявочное) время (оплата очередных и дополнительных отпусков, компенсация за неиспользованный отпуск, оплата льготных часов подростков, оплата перерывов в работе матерей для кормления ребенка и др.); отчисления на государственное социальное страхование и пенсионное обеспечение, в государственный фонд занятости населения; отчисления по обязательному медицинскому страхованию в соответствии с установленным законодательством порядком (отчисления в негосударственные пенсионные фонды, на добровольное медицинское страхование и другие виды добровольного страхования работников предприятий в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются и могут осуществляться за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия); платежи по обязательному страхованию имущества предприятия, учитываемого в составе производственных фондов; платежи по кредитам банков в пределах ставки, установленной законодательством, и затраты на оплату процентов по кредитам поставщиков (производителей работ, услуг) за приобретение товарно-материальных ценностей (проведение работ, оказание услуг сторонними предприятиями); затраты, связанные со сбытом продукции, с содержанием помещений, предоставленных бесплатно предприятиям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы; затраты на воспроизводство основных фондов.

На себестоимость продукции, работ, услуг относится и износ нематериальных активов. В соответствии с подпунктом «ш» пункта 2 Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость, к нематериальным активам относятся затраты предприятий в нематериальные объекты, используемые в течение долгосрочного периода в хозяйственной деятельности и приносящие доход. Это, в частности, права пользования земельными участками, другими природными ресурсами, патенты, лицензии, ноу-хау, программные продукты, монопольные права и привилегии (включая лицензии на определенные виды деятельности), организационные расходы (включая плату за государственную регистрацию предприятия, брокерские места), торговые марки и товарные знаки и т.п.

Нематериальные активы имеют ряд общих черт с основными средствами. Они используются длительное время, в процессе использования большая часть из них теряет свою стоимость. Учет нематериальных активов осуществляется в порядке, установленном для учета основных средств, а их оценка производится по согласованию сторон. При внесении нематериальных активов в уставный капитал они оцениваются по ценам мирового или внутреннего рынка; при покупке нематериальных активов их цена складывается из затрат на приобретение и расходов по их приведению в состояние готовности. Износ нематериальных активов относится на себестоимость продукции (работ, услуг) ежемесячно по нормам, рассчитанным предприятием исходя из первоначальной стоимости и срока их полезного использования. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы износа устанавливаются в расчете на 10 лет, но не более срока деятельности предприятия. К моменту окончания права пользования нематериальными активами они должны полностью перенести свою стоимость на затраты производства продукции (работ,



услуг).

Закон “О налоге на прибыль предприятий и организаций” определяет налоговые ставки и льготы по данному налогу, а также порядок его исчисления и уплаты. В соответствии со статьей 5 данного закона ставка налога на прибыль предприятий и организаций, зачисляемого в федеральный бюджет, установлена в размере 13%, а для банков, представляющих не менее 50% общей суммы кредитов крестьянским (фермерским) хозяйствам, колхозам, совхозам и другим сельскохозяйственным предприятиям, производящим или перерабатывающим сельскохозяйственную продукцию, а также малым предприятиям (за исключением малых предприятий, осуществляющих снабженческо-сбытовую, торговую, закупочную и посредническую деятельность) - в размере 8%. Такая же ставка налога на прибыль (8%) установлена и для страховщиков, которыми не менее 50% страховых взносов за отчетный период получено от страхования имущественных интересов вышеназванных субъектов хозяйственной деятельности (крестьянских (фермерских) хозяйств, колхозов, совхозов и т.д.).

Законом предусмотрен ряд льгот по налогу на прибыль предприятий и организаций. Не подлежит налогообложению прибыль религиозных объединений от культовой деятельности и реализации предметов, необходимых для совершения обрядов; предприятий, находящихся в их собственности, и хозяйственных обществ, уставный капитал которых состоит полностью из вкладов религиозных объединений. Предусмотрено также частичное освобождение от уплаты налога на прибыль. Так, при исчислении налога на прибыль облагаемая прибыль при фактически произведенных затратах и расчетах за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, уменьшается на суммы, направленные на финансирование капитальных вложений производственного назначения предприятиями сферы материального производства, а также на жилищное строительство.

Льготы по налогу на прибыль предоставляются при благотворительной деятельности. В частности, при исчислении налога на прибыль облагаемая прибыль предприятия может быть уменьшена на суммы взносов на благотворительные цели, в фонды поддержки образования и творчества, зарегистрированные в установленном порядке, но при этом затраты и расходы должны быть фактически произведены за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Льготы по уплате налога на прибыль установлены и для предприятий, пострадавших от радиационных катастроф. Прибыль этих предприятий не подлежит налогообложению при одновременном наличии следующих условий:

- предприятие расположено (передислоцировано) в регионах, пострадавших от радиационного загрязнения вследствие радиационных катастроф;
- предприятие занимается выполнением проектно-конструкторских, строительно-монтажных, автотранспортных и ремонтных работ, изготовлением строительных конструкций и деталей;
- прибыль от проведения работ по ликвидации последствий радиационных катастроф в общем объеме прибыли предприятия составляет не менее 50%. В случаях, когда у предприятия прибыль от выполнения указанных работ менее 50%, льготируется лишь часть прибыли, полученной в результате выполнения работ по ликвидации последствий аварий. Для использования данной льготы предприятие должно вести раздельный учет прибыли, полученной от указанных видов работ.

Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль предприятий и организаций является следующим. Сумма налога определяется плательщиком самостоятельно, на основании данных бухгалтерского учета и отчетности. В течение квартала плательщики производят авансовые взносы налога, исходя из предполагаемой суммы прибыли за налогооблагаемый период и ставки налога. Авансовые взносы налога производятся не позднее пятнадцатого числа каждого месяца равными

долями в размере 1/3 квартальной суммы налога. По окончании первого квартала, полугодия, девяти месяцев и года плательщики исчисляют сумму налога нарастающим итогом с начала года, исходя из фактически полученной ими прибыли, подлежащей налогообложению, с учетом предоставленных льгот и ставки налога на прибыль. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных платежей. Уплата налога производится по квартальным расчетам в пятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за квартал, а по годовым расчетам - в десятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за год. Излишне внесенные суммы налога засчитываются в счет очередных платежей или возвращаются плательщику в десятидневный срок со дня получения его письменного заявления. Для отдельных видов деятельности и групп налогоплательщиков законодательством предусмотрены особенности в исчислении и уплате налога на прибыль. Так, налог на прибыль иностранных юридических лиц исчисляется один раз в год налоговым органом по месту нахождения постоянного представительства иностранного юридического лица и уплачивается в сроки, указанные в платежном извещении. Предприятия с иностранными инвестициями и иностранные юридические лица уплачивают налог на прибыль в безналичном порядке в рублях или иностранной валюте, покупаемой банками РФ в установленном порядке и пересчитанной в рубли по курсу Центробанка РФ, действующему на день уплаты налога. Плательщики налога представляют в установленные сроки налоговым органам по месту своего нахождения расчеты налога по формам, утвержденным Государственной налоговой службой Российской Федерации, и бухгалтерские отчеты и балансы. Регламентируется также порядок исчисления и уплаты прибыли российских предприятий, полученной за рубежом. Сумма прибыли (дохода), полученная за пределами Российской Федерации, включается в общую сумму прибыли, подлежащую налогообложению в Российской Федерации, и учитывается при определении размера налога. Сумма налога на прибыль (доход), полученная за пределами Российской Федерации и уплаченная предприятиями за границей в соответствии с законодательством других стран (государств), засчитывается при уплате налога на прибыль в Российской Федерации. При этом размер засчитываемой суммы не может превышать суммы налога на прибыль, подлежащей уплате в Российской Федерации по прибыли (доходу), полученной за границей.

Помимо налога на прибыль предприятия обязаны уплачивать налоги и с других доходов: доходов, полученных в виде дивидендов по акциям; доходов по иным ценным бумагам, за исключением доходов, полученных владельцами государственных ценных бумаг, а также ценных бумаг органов местного самоуправления; доходов от долевого участия в других предприятиях; от игорного бизнеса, видеосалонов и т.д.

В особом порядке облагается налогом прибыль, полученная в результате совместной деятельности нескольких предприятий без создания нового юридического лица. В этом случае полученная прибыль распределяется между участниками совместной деятельности в соответствии с заключенным между ними договором. Полученная каждым участником совместной деятельности прибыль (доход) прибавляется к сумме прибыли, полученной от его собственной деятельности, и облагается налогом в установленном для данного участника порядке.

В условиях перехода к рыночной экономике широкое распространение получила совместная деятельность российских предприятий с иностранными партнерами. В случаях, когда российские юридические лица являются источником выплаты доходов инофирмам, на них возлагаются обязанности по удержанию налогов. Несоблюдение данного требования влечет за собой ответственность



российского предприятия, выплатившего доход иностранному партнеру без удержания налога. При выплате доходов иностранному юридическому лицу без удержания налогов сумма налогов с доходов иностранных юридических лиц удерживается в бесспорном порядке с российского юридического лица.

Российским предприятиям нередко приходится представлять интересы иностранных партнеров в налоговых органах России и в данной связи возникает вопрос об оформлении представительства. Право на представительство может осуществляться в этих случаях на основании нотариально удостоверенного договора или доверенности, копии которых должны быть представлены в соответствующий налоговый орган. Этот порядок должен соблюдаться и в тех случаях, когда российское предприятие представляет интересы иностранного юридического лица при оформлении права на льготу иностранного юридического лица в соответствии с международным соглашением об устранении двойного налогообложения.

Действующее законодательство обязывает юридических лиц-налогоплательщиков обеспечить надлежащий учет объектов налогообложения, правильное исчисление и уплату налогов. Имеются два основных метода учета налогооблагаемой базы. Первый учитывает момент получения средств и производства выплат в натуре. Этот метод называется кассовым и его суть заключается в том, что доходом объявляются все суммы, фактически полученные налогоплательщиком в налоговом периоде, то есть в течение срока, когда формируется налоговая база, определяется размер налогового обязательства, а расходами признаются реально выплаченные суммы.

При втором методе учитывается момент возникновения имущественных прав и обязательств. В этом случае доходом признаются все суммы, право на получение которых возникло у налогоплательщика в данном налоговом периоде, независимо от того, получены ли эти суммы в действительности, а затраты определяются путем подсчета всех сумм имущественных обязательств, возникших в отчетном периоде, независимо от того, были ли фактически произведены выплаты по этим обязательствам. Этот метод называется накопительным.

В разных налоговых законах используются разные методы учета налогооблагаемой базы; в некоторых законах этот вопрос не регламентируется, например, в Законе "О налоге на прибыль предприятий и организаций". В таких случаях метод учета налогооблагаемой базы определяется в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности, то есть предприятие по своему выбору применяет один из методов учета.

Для субъектов малого предпринимательства предусмотрена упрощенная система налогообложения, которая может вводиться по их усмотрению. Суть упрощенной системы налогообложения заключается в замене совокупности установленных законодательством Российской Федерации федеральных, региональных и местных налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности малых предприятий и организаций за отчетный период. Вместе с тем для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, сохраняется действующий порядок уплаты таможенных платежей, государственных пошлин, налога на приобретение автотранспортных средств, лицензионных сборов, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды.

Организациям, применяющим упрощенную систему налогообложения, предоставлено право оформления первичных документов бухгалтерской отчетности и ведения книги учета доходов и расходов также по упрощенной форме (без применения способа двойной записи, плана счетов и т.д.), но при этом сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и представления статистической отчетности.

Действие упрощенной системы налогообложения распространяется на организации с предельной численностью работников, включая работающих по гражданско-правовым договорам, до 15 человек независимо от вида деятельности. Под действие упрощенной системы налогообложения не подпадают организации, занятые производством подакцизной продукции; организации, созданные на базе структурных подразделений действующих предприятий, а также кредитные и страховые организации, инвестиционные фонды и некоторые другие организации<sup>1</sup>.

Для субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, установлены следующие ставки на совокупный доход: в федеральный бюджет - 10% от совокупного дохода; в бюджет субъекта Федерации и местный бюджет - в суммарном размере не более 20%. В случае, когда объектом налогообложения является валовая выручка, ставка единого налога, подлежащего зачислению в федеральный бюджет, установлена в размере 3,33% от суммы валовой выручки, а подлежащего зачислению в бюджет субъекта Федерации и местный бюджет - в размере не более 6,67% от суммы валовой выручки.

Важнейшим источником государственных доходов является **налог на добавленную стоимость**. Закон "О налоге на добавленную стоимость" принят 6 декабря 1991 г. и применяется в настоящее время с изменениями и дополнениями.<sup>2</sup> **НДС** представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ, услуг и вносится в бюджет по мере их реализации. **Прирост стоимости** определяется как разница между стоимостью реализованных товаров (работ, услуг) и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения. НДС является косвенным налогом. Надбавка к цене товара, работ, услуг оплачивается конечным потребителем, а предприятия являются лишь сборщиками налога. Взимание налога осуществляется методом частных платежей. На каждом этапе технологической цепочки производства и обращения товара налог равен разнице между налогом, взимаемым при продаже, и налогом, взимаемым при покупке. (Ставка налога на добавленную стоимость применяется к компонентам добавленной стоимости: стоимости реализованного товара и стоимости произведенных затрат; сама же добавленная стоимость, как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения, непосредственно не рассчитывается). **Субъектами данного налога** являются предприятия и организации, имеющие статус юридического лица, включая предприятия с иностранными инвестициями, осуществляющие производственную и иную коммерческую деятельность; филиалы, отделения и другие обособленные подразделения предприятий, находящихся на территории РФ и самостоятельно реализующие товары, работы и услуги; международные объединения и иностранные юридические лица, осуществляющие производственную и иную коммерческую деятельность на территории Российской Федерации и др. **Объектом налогообложения НДС** является оборот товаров, работ, услуг.

В соответствии с федеральным законом от 1 апреля 1996 г. № 25-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации "О налоге на добавленную стоимость" в облагаемый оборот включаются любые получаемые предприятием денежные средства, если их получение связано с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), в том числе поступившие в счет предстоящих поставок авансовые и иные платежи и суммы, полученные в порядке частичной

---

<sup>1</sup> Закон РФ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" от 29 декабря 1995 г. N 222-ФЗ.

<sup>2</sup> С 1 января 1999 г. отдельные положения этого закона признаются утратившими силу (см. статью 2 Федерального закона "О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации").

оплаты по расчетным документам за реализованные товары (работы, услуги).

Объектом налога на добавленную стоимость являются обороты по реализации всех товаров как собственного производства, так и приобретенных на стороне, а также:

- оборот по реализации товаров внутри предприятий для собственных нужд, затраты по которым не относятся на издержки производства и обращения, а также по реализации товаров и услуг работникам предприятия;
- оборот по реализации товаров (работ, услуг) без оплаты стоимости в обмен на другие товары (работы, услуги), т.е. бартерные сделки;
- оборот по передаче безвозмездно или с частичной оплатой товаров (работ, услуг) другим предприятиям или физическим лицам.

В облагаемый НДС оборот включаются также средства, полученные от других предприятий и организаций (за исключением средств, зачисляемых в уставный капитал, и средств на осуществление совместной деятельности); доходы, полученные от передачи во временное пользование финансовых ресурсов при отсутствии лицензий на осуществление банковских операций, а также средства от взимания штрафов, пеней, выплаты неустоек за нарушение договорных обязательств.

От налога на добавленную стоимость освобождаются:

- стоимость выкупаемого имущества государственных и муниципальных предприятий;
- стоимость работ по строительству жилых домов при условии, что доля финансирования из бюджетов всех уровней и целевых внебюджетных фондов составляет не менее 40%;
- услуги по транспортировке, погрузке, разгрузке экспортируемых товаров;
- научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, выполняемые учреждениями образования и науки на основе хозяйственных договоров;
- услуги учреждений архивной службы.

Предприятия, в которых не менее 10% от общей численности работников составляют инвалиды, освобождаются от уплаты НДС с оборотов по производимым и реализуемым товарам, работам и услугам, за исключением брокерских и посреднических услуг. На предприятия, осуществляющие снабженческо-сбытовую, торговую или закупочную деятельность, то есть осуществляющих только реализацию, данная льгота не распространяется. Исключение составляют предприятия, находящиеся в собственности общественных организаций инвалидов, а также хозяйственные общества, уставный капитал которых состоит полностью из вклада общественных организаций инвалидов.

Важным источником доходов являются акцизы. Правовая основа данного налога определена законом "Об акцизах". Акцизы устанавливаются на высокорентабельные товары (в процентах от отпускной цены товаров) для изъятия в государственный бюджет полученной производителями сверхприбыли.

Объектом налогообложения при взимании акцизов является факт реализации производителем товара и импорт товара.

**Акцизы** являются косвенным налогом, они включаются в цену товара и оплачиваются покупателем. В отличие от налога на добавленную стоимость акцизы уплачиваются один раз. (Уплачивает акцизы производитель товара, но налоговое бремя несет потребитель).

К подакцизным товарам относятся винно-водочные изделия, пиво, икра, осетровые и лососевые породы рыб, деликатесная продукция из ценных видов рыб и морепродуктов, шоколад, табачные изделия, легковые автомобили, ювелирные изделия, бриллианты, высококачественные изделия из фарфора и хрусталя, ковры и ковровые изделия, меховые изделия, одежда из натуральной кожи. Перечень подакцизных товаров определяется законом и периодически

уточняется и дополняется. Ставки акцизов устанавливаются Правительством Российской Федерации. Плательщиками акцизов являются все находящиеся на территории Российской Федерации предприятия и организации - юридические лица, включая предприятия с иностранными инвестициями, а также филиалы, отделения и другие обособленные подразделения предприятий, реализующие произведенные ими товары.

Установлен следующий порядок исчисления и уплаты акцизов. Сумма акцизов определяется плательщиком самостоятельно, исходя из объема реализованных товаров и установленных ставок. Организации, производящие и реализующие спирт этиловый из всех видов сырья, спиртосодержащие растворы, водку и ликеро-водочную продукцию, пиво, автомобильный бензин уплачивают в бюджет акцизы исходя из фактических оборотов в следующие сроки:

- 15-го числа текущего месяца - за первую декаду;
- 25-го числа текущего месяца - за вторую декаду;
- 5-го числа следующего за отчетным месяца - за остальные дни отчетного месяца.

Все остальные плательщики уплачивают акцизы ежемесячно исходя из фактических оборотов по реализации товаров за истекший календарный месяц не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным. Зачисление акцизов в бюджет производится в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Юридические лица уплачивают также земельный налог, налоги на имущество, на операции с ценными бумагами, налоги, являющиеся источниками дорожных фондов, а также вносят обязательные платежи в специализированные социальные фонды.

**Земельный налог** является поимущественным налогом рентного типа и направлен на изъятие части доходов налогоплательщика, которые получены не в результате его личных усилий, а вследствие более благоприятных условий хозяйствования на земле (участок более плодороден, имеет лучшее расположение и т.д.).

Ставка земельного налога определяется органами государственной власти субъектов Федерации и местными органами власти на основе установленных федеральным законодательством базовых ставок и поправочных коэффициентов, учитывающих особенности земельного участка. Юридические лица самостоятельно рассчитывают сумму земельного налога и уплачивают его равными долями не позднее 15 сентября и 15 ноября.

Налог на имущество предприятий - уплачиваемый юридическими лицами налог на находящиеся в их собственности объекты, определенные законом, начисляется на основные средства, производственные запасы, долговременные вложения, производственные затраты, которые находятся в процессе воплощения в какой-либо вид имущества. Цель этого налога - стимулировать производительное использование имущества, в том числе сокращение запасов сырья, материалов. Данный налог не начисляется на денежные средства, находящиеся на счетах предприятий, а также на то имущество, которое освобождено от налогообложения в качестве льготы.

Исчисляется и уплачивается этот налог предприятием самостоятельно, верхний предел налоговой ставки по налогу на имущество предприятий устанавливается федеральным законодательством, а конкретный размер определяется органами власти субъектов Федерации. Для уплаты данного налога определяется среднегодовая стоимость облагаемого имущества путем сложения стоимостей имущества на начало каждого месяца и деления полученного результата на число месяцев функционирования предприятия.

Налог на операции с ценными бумагами - это налог на эмиссию акций, облигаций, других ценных бумаг и биржевые сделки. Плательщиками налога являются юридические лица - эмитенты ценных бумаг. Объектом налогообложения

является номинальная сумма выпуска ценных бумаг, заявленная эмитентом. Налоговая ставка установлена в размере 0,8% номинальной суммы выпуска, сумму налога плательщик исчисляет самостоятельно. Налог уплачивается одновременно с предоставлением документов на регистрацию эмиссии и перечисляется в федеральный бюджет.

Ряд налогов уплачивается юридическими лицами в соответствии с Законом "О дорожных фондах в РСФСР". Это, в частности, налоги: на реализацию горюче-смазочных материалов; на пользователей автодорог; на приобретение автотранспортных средств; на владельцев автотранспортных средств; акцизы на реализацию легковых автомобилей.

Налог на реализацию горюче-смазочных материалов, как видно из его названия, уплачивают предприятия, продающие и перепродающие нефтепродукты. Налог исчисляется на основе цены сделки.

Налог на пользователей автодорог уплачивают все хозяйствующие субъекты, причем независимо от того, пользуются ли фактически они автодорогами. Этот налог исчисляется на основе оборота по реализации продукции, работ или услуг.

Налог на приобретение автотранспортных средств уплачивают предприятия, приобретающие в собственность автотранспортные средства. Налог исчисляется в процентах от суммы сделки.

Налог на владельцев автотранспортных средств, в отличие от вышеназванного, носит не разовый характер, а уплачивается на постоянной основе (ежегодно) владельцами автотранспортных средств при прохождении обязательного технического осмотра. Размер налога зависит от мощности двигателя.

Акцизы на реализацию легковых автомобилей уплачивают автозаводы, но налоговое бремя несут покупатели.

К группе целевых налогов относятся и так называемые социальные налоги, уплачиваемые предприятиями в специализированные социальные фонды: пенсионный, социального страхования, обязательного медицинского страхования; занятости. Платежи в эти фонды рассчитываются на единой базе. Основой для расчета налога является сумма начисленной заработной платы. Предприятия самостоятельно рассчитывают и уплачивают эти взносы.

Законодательством определяется порядок отчетности юридических лиц по налогам. В частности, предприятия обязаны предоставлять в налоговый орган в установленный срок документы, которые отражают полученную прибыль (доход) и убыток за отчетный период. Такими документами являются отчет о финансовых результатах и их использовании; справка к отчету о финансовых результатах и их использовании; расчет суммы за использование наименований "Россия", "Российская Федерация" и образованных на их основе слов и словосочетаний; расчет налога на доходы, полученные предприятиями, объединениями и организациями от принадлежащих им акций, облигаций и других ценных бумаг и от долевого участия в совместных предприятиях; расчет налога на рекламу; расчет налога от фактической прибыли; расчет дополнительных платежей в бюджет (или возврата из бюджета), исчисленных исходя из сумм доплат (либо уменьшения) налога на прибыль и авансовых взносов налога, скорректированных на учетную ставку Центробанка РФ за пользование банковским кредитом; расчет налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы; расчет сбора на нужды образовательных учреждений; расчет налога на имущество предприятия; расчет по НДС; расчетная ведомость по транспортному налогу; расчет налога на пользователей автомобильных дорог; перечень предприятий-дебиторов; расчет по налогу с владельцев транспортных средств; расчет налога на приобретение автотранспортных средств; отчет по труду (форма № 1-т). Иностранные юридические лица, согласно пункту 7 ст.9 Закона "О налоге на прибыль предприятий и организаций", представляют отчет о деятельности в РФ,

а также декларацию о доходах по форме, утвержденной Госналогслужбой РФ.

### 3. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

**Субъектами налога с физических лиц** являются граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства. Особенности правового положения граждан как налогоплательщиков проявляются в том, что как наемные работники они платят подоходный налог, а как собственники недвижимости - налог на имущество. Различный статус граждан как налогоплательщиков предопределяет применение соответствующих ставок налогов, налоговых льгот, порядка исчисления и сроков уплаты налогов. Налоги с физических лиц установлены Законом “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”.

Перечень налогов с физических лиц достаточно широк. Наиболее значимым среди них является подоходный налог. Он установлен Законом РСФСР “О подоходном налоге с физических лиц”. Этот нормативно-правовой акт установил общие положения, которые применяются ко всем физическим лицам, и нормы, учитывающие специфику налогообложения отдельных категорий граждан. Плательщиками подоходного налога являются физические лица как имеющие, так и не имеющие постоянного местожительства в Российской Федерации. К указанным физическим лицам относятся граждане РФ, иностранные граждане и лица без гражданства. **Объектом налогообложения** является совокупный доход, полученный в календарном году: у физических лиц, имеющих постоянное местожительство в РФ, то есть резидентов - от источников как в России, так и за ее пределами; у физических лиц, не имеющих постоянного местожительства в России, (нерезидентов) - от источников в России. При налогообложении учитывается **совокупный доход**, полученный как в денежной (национальной и иностранной валюте), так и в натуральной форме. Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются в составе совокупного годового дохода по государственным регулируемым ценам, а при их отсутствии - по свободным (рыночным) ценам. В случае получения физическими лицами дохода от выполнения ими работ по гражданско-правовым договорам, в том числе при осуществлении предпринимательской деятельности, сумма валового дохода для целей налогообложения уменьшается на сумму документально подтвержденных плательщиками расходов, непосредственно связанных с извлечением этого дохода. При наличии авторского договора на создание, издание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства вознаграждения, выплаченные в счет этого договора авансом, при окончательном расчете суммируются и распределяются для целей налогообложения на число лет действия договора. При отсутствии такого договора сумма авторского вознаграждения, полученная за работу, выполненную в течение нескольких лет, распределяется по заявлению плательщика на три года и облагается налогом в составе совокупного годового дохода за календарный год с зачетом ранее уплаченного налога. Аналогичный порядок налогообложения применяется к суммам вознаграждений, полученных авторами открытий, изобретений и промышленных образцов в течение первого года их использования. Доходы в иностранной валюте для целей налогообложения пересчитываются в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации, действовавшему на дату получения дохода. Размер облагаемого совокупного годового дохода определяется в порядке и на условиях, установленных Законом “О подоходном налоге с физических лиц”.

Закон определил доходы, которые не подлежат налогообложению и поэтому не включаются в совокупный доход. В частности, к ним относятся: государственные пособия по социальному страхованию и социальному обеспечению; все виды



пенсий, назначаемых в порядке, установленном пенсионным законодательством Российской Федерации; суммы, получаемые работниками в возмещение ущерба, причиненного им вследствие увечья либо иного повреждения здоровья, связанных с исполнением ими трудовых обязанностей; выходное пособие, выплачиваемое при увольнении; компенсационные выплаты работникам, выплачиваемые в пределах норм, установленных законодательством, с целью возмещения дополнительных расходов, связанных с выполнением ими трудовых обязанностей; пособия по безработице в части, не превышающей установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда; суммы стипендий, получаемые в период профессионального обучения и переобучения из Государственного фонда занятости населения Российской Федерации; суммы материальной помощи независимо от ее размера, оказываемой в связи со стихийным бедствием, другим чрезвычайным обстоятельством; выигрыши по лотереям, проводимым в порядке и на условиях, определяемых Правительством Российской Федерации и правительствами республик в составе Российской Федерации; проценты и выигрыши по вкладам в учреждениях банков и других кредитных учреждениях, находящихся на территории Российской Федерации; алименты, получаемые физическими лицами; суммы доходов лиц, являющихся учащимися дневной формы обучения высших, средних специальных, профессионально-технических, общеобразовательных учебных заведений, слушателями духовных учебных заведений, аспирантами, получаемыми за работы, выполняемые в период каникул; суммы, получаемые в течение года от продажи квартир, жилых домов, дач, садовых домиков, земельных участков, земельных паев, принадлежащих физическим лицам на праве собственности, в части, не превышающей пятидесятикратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда; суммы, получаемые физическими лицами по страхованию, за исключением случаев, когда страховые взносы по добровольному страхованию осуществляются за счет средств предприятий; доходы в денежной и натуральной форме, получаемые от физических лиц в порядке наследования и дарения, за исключением вознаграждения, выплачиваемого наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, а также открытий, изобретений и промышленных образцов; стоимость подарков, полученных от предприятий, учреждений, организаций в течение года в виде вещей или услуг, не превышающая сумму двенадцатикратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда; стоимость призов, полученных на конкурсах и соревнованиях в течение года, не превышающая сумму двенадцатикратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда; доходы членов крестьянского (фермерского) хозяйства, получаемые в этом хозяйстве от сельскохозяйственной деятельности, в течение пяти лет, начиная с года образования хозяйства; суммы стипендий, выплачиваемые студентам и аспирантам вузов, учащимся средних специальных и профессионально-технических учебных заведений, слушателям духовных учебных заведений этими учебными заведениями или учреждаемые благотворительными фондами; суммы оплаты труда и другие суммы в иностранной валюте, получаемые физическими лицами от государственных предприятий, направивших их на работу за границу, - в пределах размеров, установленных законодательством Российской Федерации, об оплате труда по каждой контрактной должности государственного служащего в соответствующем иностранном государстве; суммы дивидендов, выплачиваемые предприятиями физическим лицам в случае их инвестирования внутри предприятия на техническое перевооружение, реконструкцию и др.

Закон "О подоходном налоге с физических лиц" предусматривает также меры по устранению двойного налогообложения. В соответствии со статьей 4 данного Закона суммы подоходного налога, выплаченные в соответствии с законодательством иностранных государств физическими лицами, имеющими

постоянное местожительство в России, засчитываются при внесении этими лицами налога в России. При этом размер засчитываемых сумм налогов, выплаченных за пределами Российской Федерации, не может превышать сумму налога, подлежащего уплате этими лицами в Российской Федерации. Зачет может быть произведен лишь при условии представления физическим лицом заключения об уплате им налога за пределами России, подтвержденного налоговым органом соответствующего иностранного государства. Однако следует иметь в виду, что если международными договорами РФ или бывшего Союза ССР установлены иные правила, чем те, которые содержатся в законодательстве РФ, то применяются правила международных договоров.

Закон "О подоходном налоге с физических лиц" закрепил некоторые особенности налогообложения различных групп населения. Так, согласно ст. 7, 8, 9 этого нормативного акта физические лица, выполняющие трудовые обязанности, подлежат налогообложению по месту основной работы. При этом в совокупный доход включаются получаемые от этого предприятия, учреждения, организации доходы от выполнения этими лицами трудовых обязанностей, в том числе по совместительству, а также от выполнения работ по гражданско-правовым договорам. Удержание налога с доходов, полученных от работы по совместительству, производится у источника выплаты доходов, удержание налога с сумм доходов, полученных по гражданско-правовым договорам, производится стороной договора, осуществляющей выплаты. Физические лица могут в течение года самостоятельно рассчитывать налог исходя из совокупного налогооблагаемого годового дохода и уплачивать в бюджет не реже одного раза в квартал разницу между суммой налога, исчисленной с общего облагаемого дохода, и суммой налога, удержанной источником выплаты налога.

Налогообложение доходов от предпринимательской деятельности определено в статьях 12 и 13 Закона "О подоходном налоге с физических лиц". Требования данных правовых норм распространяются только на граждан, которые осуществляют предпринимательскую деятельность без привлечения наемного труда.

В соответствии со ст. 12 налогообложению подлежат доходы физических лиц, получаемые в течение календарного года от предприятий, и физических лиц, зарегистрированных в качестве предпринимателей, в связи с осуществлением ими любых видов предпринимательской деятельности и другие доходы, полученные иными способами. Если доходы получены от нескольких предприятий и физических лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, то вычеты производятся лишь в одном из мест получения дохода по выбору налогоплательщика. При наличии у физического лица места основной работы такие вычеты из дохода не производятся. Убытки, понесенные в отчетном году, не учитываются при налогообложении в следующем году. Сумма валового дохода для целей налогообложения уменьшается на сумму документально подтвержденных плательщиком расходов, связанных с получением дохода. Порядок исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц как осуществляющих, так и не осуществляющих предпринимательскую деятельность производится по единой ставке. В соответствии с Федеральным законом от 5 марта 1996 г. № 22-ФЗ "О внесении изменений в статью 6 Закона Российской Федерации "О подоходном налоге с физических лиц" подоходный налог с облагаемого совокупного дохода, полученного в календарном году, взимается в следующих размерах:

С сумм надбавок за работу в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, в высокогорных, пустынных и безводных районах и других местностях с тяжелыми климатическими условиями налог взимается только у



Размер облагаемого совокупного дохода, полученного в календарном году	Сумма налога
до 12000000 руб. от 12000001 до 24000000 руб. от 24000001 до 36000000 от 36000001 до 48000000 руб. от 48000001 руб. и выше	12 % 1440000 руб.+20% с суммы, превышающей 12000000 руб. 3840000 руб.+25% с суммы, превышающей 24000000 руб. 6840000 руб.+30% от суммы, превышающей 36000000 руб. 10440000 руб.+35% от суммы, превышающей 48000000 руб.

источника выплаты отдельно от других доходов по ставке 12%. В случае, если сумма вычетов будет превышать основной заработок или пособие по безработице, а вместе с надбавками общая сумма оплаты труда превысит сумму указанных вычетов, то исчисление налога должно производиться с совокупной суммы основного заработка и надбавок.

Для уплаты подоходного налога граждане представляют в налоговый орган **декларацию**, то есть официальное заявление о доходах, полученных в календарном году. В соответствии со статьей 18 Закона “О подоходном налоге с физических лиц” она должна быть представлена в налоговый орган по месту жительства гражданина не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным. Не представляют декларацию граждане, которые имели налогооблагаемые доходы только по месту основной работы и за этот период не получали каких-либо других налогооблагаемых доходов, а также граждане, которые в отчетном году получили из всех видов источников совокупный доход, исчисление налога с которого производится по минимальной ставке. Размер совокупного дохода, облагаемого налогом, определяется налоговым органом путем вычета из суммы полного (валового) совокупного годового дохода, полученного из всех источников, соответствующего кратного размера минимальной месячной оплаты труда, расходов на содержание детей и иждивенцев, расходов, произведенных при получении дохода от предпринимательской деятельности, а также других вычетов, установленных законом “О подоходном налоге с физических лиц”.

Декларация о доходах включает четыре раздела. В I разделе содержатся сведения о всех доходах гражданина, полученных в течение года, а также о произведенных расходах, связанных с получением этих доходов, о суммах удержанных налогов с этих доходов у источников выплат доходов или уплаченных авансом. II раздел включает сведения о вычетах (льготах и т.д.), права на которые имеет гражданин. III раздел содержит сведения о фактическом совокупном доходе, подлежащем налогообложению за отчетный год, а также об облагаемом доходе, который предполагает получить налогоплательщик в следующем году. В IV разделе делается расчет подоходного налога с совокупного годового дохода. Налоговые органы при наличии у них сведений о налогооблагаемом доходе налогоплательщика, превышающем установленный уровень, обязаны направить такому гражданину напоминание о предоставлении декларации о совокупном годовом доходе и бланк декларации.

Среди уплачиваемых физическими лицами налогов важное место занимают налог с имущества, находящегося в собственности граждан, и налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения. В соответствии с Законом

“О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения” объектами налогообложения являются жилые дома, квартиры, дачи, садовые домики, автомобили, мотоциклы, моторные лодки, катера, яхты, другие транспортные средства, предметы антиквариата и искусства, ювелирные изделия, бытовые изделия из драгоценных металлов и драгоценных камней, лом таких изделий, паенакопления в жилищно-строительных, гаражно-строительных и дачно-строительных кооперативах, суммы, находящиеся во вкладах в учреждениях банков и других кредитных учреждениях, средства на именных приватизационных счетах физических лиц, стоимость имущественных и земельных долей (паев), валютные ценности и ценные бумаги в их стоимостном выражении.

Налоги с имущества, переходящего физическим лицам в порядке наследования, исчисляются по следующим ставкам: при наследовании имущества стоимостью от 850-кратного до 1700-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда: наследники первой очереди уплачивают налог в размере 5% от стоимости имущества, превышающей 850-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; наследники второй очереди - 10% от стоимости имущества, превышающей 850-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие наследники - 20% от стоимости имущества, превышающей 850-кратный размер минимальной заработной платы; при наследовании имущества стоимостью от 1701-кратного до 2550-кратного установленного законодательством размера минимальной месячной оплаты труда: наследники первой очереди уплачивают налог в размере 42,5-кратного установленного размера минимальной месячной оплаты труда плюс 10% от стоимости имущества, превышающей 1700-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; наследники второй очереди - в размере 85-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 20% от стоимости имущества, превышающей 1700-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие наследники - в размере 170-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 30% от стоимости имущества, превышающей 1700-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; при наследовании имущества стоимостью свыше 2550-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда: наследники первой очереди уплачивают налог в размере 127,5-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 15% от стоимости имущества, превышающей 2550-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; наследники второй очереди - в размере 255-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 30% от стоимости имущества, превышающей 2550-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие наследники - в размере 425-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 40% от стоимости имущества, превышающей 2550-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда.

В соответствии с п.2 ст.3 Закона “О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения” налог с имущества, переходящего физическим лицам в порядке дарения, исчисляется по следующим ставкам: при стоимости имущества, переходящего в порядке дарения, от 80-кратного до 850-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда: дети и родители уплачивают налог в размере 3% от стоимости имущества, превышающей 80-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие физические лица - 10% от стоимости имущества, превышающей 80-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; при стоимости имущества от 851-кратного до 1700-

кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда: дети и родители уплачивают налог в размере 23,1-кратного установленного размера минимальной месячной оплаты труда плюс 7% от стоимости имущества, превышающей 850-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие физические лица - в размере 77-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 20% от стоимости имущества, превышающей 850-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; при стоимости имущества от 1701-кратного до 2550-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда дети и родители уплачивают налог в размере 82,6-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 11% от стоимости имущества, превышающей 1700-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие физические лица уплачивают налог в размере 247-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 30% от стоимости имущества, превышающей 1700-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; при стоимости имущества свыше 2550-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда дети и родители уплачивают налог в размере 176,1-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 15% от стоимости имущества, превышающей 2550-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда; другие физические лица уплачивают налог в размере 502-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда плюс 40% от стоимости имущества, превышающей 2550-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда.

Ставки налога на имущество, переходящее к физическим лицам в порядке наследования, и ставки налога с имущества, переходящее физическим лицам в порядке дарения, имеют некоторые особенности. Ставки налога с имущества, переходящего в порядке наследования, ниже ставок налога с имущества, переходящего в порядке дарения. Закон предусматривает и льготы по данному налогу. В частности, от налогообложения освобождается: имущество, переходящее в порядке наследования супругу, пережившему другого супруга, или в порядке дарения от одного супруга другому; жилые дома (квартиры) и паенакопления в жилищно-строительных кооперативах, если наследники (одаряемые) проживали в этих домах (квартирах) совместно с наследодателем (дарителем) на день открытия наследства или оформления договора дарения; имущество лиц, погибших при защите СССР и РФ в связи с выполнением ими государственных или общественных обязанностей или в связи с выполнением долга гражданина СССР и РФ по спасению человеческой жизни, охране государственной собственности и правопорядка; жилые дома и транспортные средства, переходящие в порядке наследования инвалидам I и II групп.

Порядок исчисления и уплаты налога закреплен ст.5 Закона "О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения". Налог взимается при условии выдачи нотариусами, должностными лицами, уполномоченными совершать нотариальные действия, свидетельств о праве на наследство или удостоверения ими договоров дарения в случаях, если общая стоимость переходящего в собственность физического лица имущества на день открытия наследства и удостоверения договора дарения превышает соответственно 850-кратный и 80-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда. Оценка жилого дома (квартиры), дачи, садового домика, переходящих в собственность физического лица в порядке наследования или дарения, осуществляется органами коммунального хозяйства или страховыми организациями. Оценка транспортных средств производится страховыми и другими организациями, которым предоставлено право осуществлять эти действия. Оценка

другого имущества производится экспертами. Исчисление налога осуществляется налоговыми органами на основании соответствующих документов. Сумма налога на имущество, переходящее в собственность физических лиц в порядке наследования в случаях наличия в составе этого имущества жилых домов (квартир), дач, садовых домиков, уменьшается на сумму налогов на имущество физических лиц, подлежащую уплате этими лицами за указанные объекты до конца года открытия наследства. Уплата налога производится плательщиком на основании платежного извещения, вручаемого ему налоговым органом. Физические лица, проживающие на территории Российской Федерации, уплачивают налог в срок не позднее трех месяцев со дня вручения им платежного извещения. Физические лица, проживающие за пределами России, обязаны уплатить налог до получения документа, удостоверяющего право собственности на имущество. Выдача им такого документа без предъявления квитанции об уплате налога не допускается. Наследованное имущество и имущество, перешедшее в порядке дарения, может быть продано, подарено, обменено собственником только после уплаты им налога. Уплата налога подтверждается справкой налогового органа.

При отсутствии у наследника или одариваемого гражданина средств для уплаты налога налоговые органы могут предоставить отсрочку или рассрочку уплаты этого налога, но не более чем на два года с уплатой процентов в размере 0,5 ставки на срочные вклады, действующей в Сберегательном банке Российской Федерации. (Пункт 22 Инструкции Государственной налоговой службы Российской Федерации от 30 мая 1995 г. № 32 "О порядке исчисления и уплаты налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения").

Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки уплаты данного налога принимается начальником государственной налоговой инспекции на основании письменного заявления налогоплательщика. Просьба об отсрочке должна быть мотивирована. Заявление может быть подано в течение трех месяцев со дня вручения платежного извещения.

При несвоевременной уплате налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения, за каждый день просрочки платежа взимается пеня в размере 0,3 % от суммы недоимки. (Размер пеней установлен Указом Президента Российской Федерации от 8 мая 1996 г. № 685). Начисление пени производится с установленного срока уплаты налога (три месяца), а в случае предоставления отсрочки или рассрочки уплаты налога пеня начисляется со следующего дня после окончания срока рассрочки и отсрочки. Пеня не начисляется на сумму процентов за предоставление отсрочки или рассрочки по уплате вышеуказанного налога.

Налог с имущества, находящегося в собственности граждан, уплачивается в соответствии с Законом "О налогах на имущество физических лиц", введенным в действие с 1 января 1992 г. Плательщиками налога на имущество являются физические лица, имеющие в собственности объекты, определяемые вышеуказанным законом. Объектами обложения налогом являются находящиеся в собственности физических лиц жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения, а также моторные лодки, вертолеты и другие транспортные средства, за исключением автомобилей, мотоциклов и других самоходных машин и механизмов на пневмоходу (ст.2 Закона). Этот налог относится к местным налогам и конкретные ставки налога в соответствии с пунктом 2 статьи 3 Закона "О налогах на имущество физических лиц" от 9 декабря 1991 г. № 2003-1 устанавливают органы законодательной власти субъектов Федерации. На строения, помещения, в том числе и жилые, сооружения они не могут превышать 0,1% от инвентаризационной стоимости этих объектов, а в случае, если такая не определялась, - от стоимости этих строений, помещений, сооружений, определяемой по обязательному страхованию. Налог на транспортные средства

взимается в зависимости от мощности двигателя. Налоговые платежи зачисляются в местный бюджет.

Закон “О налогах на имущество физических лиц” определил льготы по налогам. В частности, предусмотрено освобождение от уплаты этого налога Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, а также лиц, награжденных орденом Славы трех степеней; инвалидов I и II групп, инвалидов с детства; участников 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; лиц вольнонаемного состава Советской Армии, Военно-Морского Флота, органов внутренних дел и государственной безопасности, занимавших штатные должности в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии в период Великой Отечественной войны, а также лиц, находившихся в этот период в городах, участие в обороне которых засчитывается в выслугу лет для назначения пенсии на льготных условиях, установленных для военнослужащих частей действующей армии; лиц, получающих льготы в соответствии с Законом “О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС”.

От уплаты налога на строения, помещения и сооружения освобождаются: пенсионеры; солдаты, матросы, сержанты, старшины, прапорщики, мичманы и лица офицерского состава из числа военнослужащих - на период прохождения действительной службы; граждане, уволенные с военной службы или призванные на военные сборы, выполнявшие интернациональный долг в Афганистане и других странах, в которых велись боевые действия (льгота предоставляется на основании свидетельства о праве на льготы и справки, выданной районным военным комиссариатом, воинской частью, военным учебным заведением, предприятием, учреждением или организацией Министерства обороны, службой безопасности, Министерством внутренних дел и другими соответствующими органами Российской Федерации); родители и супруги военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных ими при защите СССР, Российской Федерации или при исполнении иных обязанностей военной службы, либо умерших вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, а также родители и супруги государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей (льгота предоставляется на основании пенсионного удостоверения, в котором проставлен штамп “вдова (вдовец), мать (отец) погибшего воина”). В случае, если указанные лица не являются пенсионерами, льгота предоставляется им на основании справки о гибели военнослужащего или государственного служащего, выданной соответствующими государственными органами. Супругам военнослужащих, погибших при защите СССР, Российской Федерации или при выполнении иных обязанностей военной службы либо умерших вследствие заболевания, связанного с пребыванием на фронте, а также супругам государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей, льгота предоставляется только в том случае, если они не вступили в повторный брак.

Представительные органы власти автономной области, автономных округов, районов, городов (кроме городов районного подчинения), районов в городах имеют право уменьшать размеры ставок и вводить дополнительные льготы по налогам, установленным Законом “О налогах на имущество физических лиц”.

Порядок исчисления и уплаты данного налога определен ст.5 Закона “О налогах на имущество физических лиц”. Налог на строения, помещения, сооружения исчисляется на основании данных об их инвентаризационной стоимости по состоянию на 1 января каждого года, представляемых органами коммунального хозяйства, а в случаях, если таковая не определена, - по стоимости, определяемой для расчета суммы по государственному обязательному

страхованию этих строений, помещений и сооружений. За строения, помещения и сооружения, находящиеся в общей долевой собственности нескольких собственников, налог уплачивается каждым из собственников соразмерно его доле в этих строениях, помещениях и сооружениях. Налог на транспортные средства исчисляется по состоянию на 1 января того года, за который начисляются платежи, на основании сведений, ежегодно представляемых в налоговые органы государственными инспекциями по маломерным судам и другими организациями, осуществляющими регистрацию транспортных средств. Данные, необходимые для исчисления налоговых платежей, представляются налоговым органам бесплатно. По новым строениям, помещениям и сооружениям, а также по приобретенным транспортным средствам (имеются в виду не только новые, но и бывшие в употреблении) налог уплачивается с начала года, следующего за их возведением или приобретением. За транспортное средство, находящееся в собственности нескольких физических лиц, налог взимается с того лица, на имя которого зарегистрировано это транспортное средство. За строение, помещение и сооружение, перешедшее по наследству, налог взимается с наследников с момента открытия наследства. В случае уничтожения, полного разрушения строения, помещения, сооружения или транспортного средства взимание налога прекращается начиная с месяца, в котором они были уничтожены или полностью разрушены. Закон "О налогах на имущество физических лиц" регулирует уплату налога при смене собственника. В частности, при переходе права собственности на строение, помещение, сооружение или транспортное средство от одного собственника к другому в течение календарного года налог уплачивается первоначальным собственником с 1 января этого года до начала того месяца, в котором он утратил право собственности на указанное имущество, а новым собственником - начиная с месяца, в котором у него возникло право собственности. Платежные извещения об уплате налога вручаются плательщикам налоговыми органами не позднее 1 августа. При этом владельцы имущества перечисляют денежные средства в соответствующий бюджет равными долями в два срока - не позднее 15 сентября и 15 ноября. Они могут уплатить и всю сумму налога сразу. Лица, своевременно не привлеченные к уплате налога, уплачивают его не более чем за три предыдущих года.

Физические лица могут являться и плательщиками земельного налога. Земельный налог взимается с граждан в соответствии с Законом "О плате за землю". Основанием для установления этого налога является документ, удостоверяющий право собственности на земельный участок. Начисление земельного налога производится органами государственной налоговой службы, которые ежегодно не позднее 1 августа вручают гражданам платежные извещения об уплате налога. Учет плательщиков и начисление налога производится ежегодно по состоянию на 1 июня. Земельный налог исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем предоставления гражданину земельного участка. Суммы налога уплачиваются равными долями не позднее 15 сентября и 15 ноября. В случае неуплаты налога в установленный срок начисляется пеня в размере 0,2% от суммы недоимки за каждый день просрочки. Закон "О плате за землю" предусматривает льготы для отдельных категорий граждан. От уплаты земельного налога освобождены инвалиды первой и второй групп, участники Великой Отечественной войны, граждане, на которых распространяются социальные гарантии и льготы участников войны. Такая льгота установлена также в отношении военнослужащих, уволенных с военной службы по достижении предельного возраста пребывания на военной службе, состоянию здоровья или в связи с организационно-штатными мероприятиями и имеющих общую продолжительность военной службы более двадцати лет.

Действующее законодательство о налогообложении физических лиц предусматривает некоторые особенности исполнения налоговых обязательств



индивидуальными предпринимателями. Помимо налогов, установленных для физических лиц, индивидуальные предприниматели платят также взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации; взносы на обязательное медицинское страхование; взносы на социальное страхование. (В соответствии с п.1.2 Инструкции "О порядке начисления, уплаты страховых взносов, расходования и учета средств государственного социального страхования", утвержденной постановлением ФСС РФ, Минтруда РФ, ГНС РФ от 2 октября 1996 г., регистрация индивидуальных предпринимателей в качестве плательщиков взносов на социальное страхование осуществляется в добровольном порядке). Взносы во все вышеперечисленные фонды уплачиваются с тех доходов, которые подлежат обложению подоходным налогом в соответствии с Законом "О подоходном налоге с физических лиц". Перечисление взносов во внебюджетные фонды, так же как и уплата подоходного налога производится равными долями не позднее 15 июля, 15 августа и 15 ноября текущего года. При этом к каждому сроку подлежит уплате 1/3 годовой суммы платежа, исчисленной с предполагаемого годового дохода, а при невозможности определения предполагаемого дохода - с фактически полученного дохода. Кроме того, в зависимости от вида осуществляемой предпринимательской деятельности предприниматель без образования юридического лица может являться плательщиком и иных налогов, например, налога на реализацию горюче-смазочных материалов, если он занимается их перепродажей, а также местных налогов и сборов, устанавливаемых в соответствии с пунктом 4 статьи 21 Закона РФ "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", в частности, сбора за право торговли, лицензионных сборов и т.д. Сбор за право торговли устанавливается районными, городскими, поселковыми и другими местными органами власти и уплачивается, как правило, путем приобретения талона или временного патента. Плательщиками сбора являются предприятия всех организационно-правовых форм, а также физические лица, осуществляющие торговлю как в постоянных торговых помещениях, так и с лотков, машин и т.д.

Физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, представляют в налоговый орган: декларацию о доходах, полученных в календарном году; сведения о суммах доходов, выплаченных гражданину за календарный год; справку о наличии личного подсобного хозяйства; справки, подтверждающие право на вычеты из дохода [справка жилищно-эксплуатационной конторы (домоуправления) о наличии иждивенцев, справка учебного заведения об учебе ребенка на дневном отделении учебного заведения]. Форма и содержание указанных документов определены Госналогслужбой Российской Федерации.

Налогообложение доходов индивидуальных предпринимателей представляет определенную сложность в связи с необходимостью учета расходов на осуществление предпринимательской деятельности. Согласно Приложению № 1 к Инструкции государственной налоговой службы Российской Федерации от 20 марта 1992 г. № 8 "По применению закона Российской Федерации "О подоходном налоге с физических лиц" в состав расходов, связанных с получением доходов от предпринимательской деятельности, включается стоимость затрат, отнесенных на реализуемую продукцию (услуги) за налогооблагаемый период. К затратам относятся: стоимость сырья и материалов, покупных комплектующих изделий и полуфабрикатов, приобретаемого со стороны топлива и электроэнергии; затраты на рекультивацию земель; плата за сырьевые ресурсы; стоимость тары и упаковки; комиссионные вознаграждения, уплаченные сторонним организациям в связи с приобретением материальных ресурсов; торговые наценки (надбавки); расходы на транспортировку, доставку, хранение, осуществленные силами поставщика; амортизационные отчисления на полное восстановление основных фондов в пределах утвержденных норм; арендная

плата; расходы на выплаты гражданам вознаграждений по договорам гражданско-правового характера (договоры подряда); налог на добавленную стоимость; плата по процентам за кредиты банков, кроме процентов (штрафов) по просроченным платежам и отсроченным ссудам; суммы комиссионных отчислений (в случае сдачи изделий для продажи в комиссионные магазины и другие торговые организации); расходы на все виды ремонта основных фондов, используемых в процессе осуществления предпринимательской деятельности; суммы расходов на рекламу; плата за пожарную и сторожевую охрану; суммы расходов по оплате услуг связи и вычислительных центров; суммы расходов, связанных с разъездами в целях осуществления предпринимательской деятельности; износ нематериальных активов. В состав нематериальных активов включаются стоимость приобретенных патентов, авторских прав, лицензий, ноу-хау, программного обеспечения, права на использование торговой марки. Расходы, проводимые по статье «Нематериальные активы», разрешается вычитать из валового дохода по типу амортизационных отчислений. Порядок вычета определяется плательщиком. При этом срок амортизации не должен превышать пяти лет.

Индивидуальные предприниматели должны вести Книгу учета доходов и расходов. Форма книги определена Инструкцией №8 Госналогслужбы Российской Федерации от 20 марта 1992 г.

Граждане, занимающиеся предпринимательской деятельностью в социально-культурной сфере, должны дополнительно указывать в такой книге фамилии и местожительство клиентов, пациентов и обучающихся. В книгу учета доходов и расходов по согласованию с ГНИ могут быть внесены соответствующие дополнения. Налоговые органы должны пронумеровать, прошнуровать и скрепить книгу печатью.

Период учета (день, неделя, месяц, год)	Количество изготовленной продукции (оказанных услуг)	Расходы на производство продукции (оказание услуг)	Средняя цена реализ. продукции (руб.)	Сумма выручки или дохода (руб.)	Чистый доход (выручка-расход) (руб.)
1	2	3	4	5	6
Итого за год					

Налогообложение индивидуальных предпринимателей может осуществляться и по упрощенной форме на основании Закона «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности».

Упрощенная система налогообложения индивидуальных предпринимателей предусматривает замену уплаты подоходного налога на доход, полученный от предпринимательской деятельности, уплатой стоимости патента на занятие данной деятельностью.<sup>1</sup>

#### **4. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ. ЗАЩИТА ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ**

Налоговым правонарушением признаются: виновно совершенное противоправное действие или бездействие налогоплательщика, налогового агента

<sup>1</sup> Закон РФ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности».



и их представителей, за которое Налоговым кодексом установлена ответственность. Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица. Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с шестнадцатилетнего возраста. Повторное привлечение к налоговой ответственности за одно и то же правонарушение не допускается. Предусмотренная Налоговым кодексом ответственность физического лица наступает, если совершенное им действие либо бездействие не содержит признаков состава преступления, предусмотренного уголовным законодательством Российской Федерации. Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц (при наличии соответствующих оснований) от административной, уголовной или иной ответственности.

Привлечение налогоплательщика или налогового агента к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает их от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога. Налоговый кодекс РФ исходит из презумпции невиновности налогоплательщика. В соответствии с пунктом 6 статьи 108 каждый налогоплательщик считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном Федеральным законом порядке и установлена вступившим в законную силу решением суда. Налогоплательщик не обязан доказывать свою невиновность, обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности налогоплательщика в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности налогоплательщика в совершении налогового правонарушения толкуются в пользу налогоплательщика.

Законодательством предусмотрены и обстоятельства, исключающие вину физического и юридического лица в совершении налогового правонарушения. Такими обстоятельствами признаются:

- совершение деяния (действия или бездействия), содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;
- совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчет в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;
- выполнение налогоплательщиком или налоговым агентом письменных указаний и разъяснений, данных налоговым органом или другим уполномоченным государственным органом или их должностными лицами в пределах их компетенции.

Предусмотрены и обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за налоговые правонарушения. Смягчающими ответственность обстоятельствами являются: совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств; совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости; иные обстоятельства, которые налоговым органом или судом могут быть признаны смягчающими ответственность.

Обстоятельством, отягчающим ответственность признается совершение налогового правонарушения лицом, ранее привлекавшимся к ответственности за подобное правонарушение.

**Нарушениями налогового законодательства являются:** нарушение срока постановки на учет в налоговом органе; уклонение от постановки на учет в налоговом органе; нарушение срока предоставления сведений об открытии и закрытии счета в банке; нарушение срока предоставления налоговой декларации или иных документов; грубое нарушение правил учета доходов; расходов и

объектов налогообложения; нарушение правил составления налоговой декларации; неуплата или неполная уплата сумм налога; невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и перечислению налогов; незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа на территорию или в помещение; несоблюдение порядка ведения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест; непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике; отказ от представления документов и предметов по запросу налогового органа и др. Предусмотрена ответственность банков за нарушение порядка открытия счета налогоплательщику; за нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога или сбора; неисполнение решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика или налогового агента; неисполнения банком решения о взыскании налога.

**Ответственность за нарушение налогового законодательства.** Нарушение налогового законодательства сейчас является одним из самых распространенных правонарушений. Предприятия и организации уклоняются от уплаты налогов или стараются их занижить. Наиболее характерными приемами ухода от налогообложения путем сокрытия дохода (прибыли) являются:

- предоставление по взаимной договоренности руководителей предприятий своих расчетных счетов для совершения денежных операций, скрывааемых от учета на соответствующем предприятии;
- открытие в различных банках нескольких расчетных счетов, в том числе неучтенных в налоговых органах, проведение через них расчетно-денежных операций, не отражаемых в бухгалтерском учете (ведение "двойной бухгалтерии"), сокрытие таким образом выручки и доходов от налогообложения;
- искусственная "самоликвидация" предприятия (особенно новых коммерческих структур) перед ожидаемой проверкой или после проведенной налоговой органом проверки, выявившей значительные суммы сокрытых от налогообложения доходов;
- регистрация предприятия в одном городе (районе), а открытие счетов в банках других городов, уход от уплаты налогов как по месту регистрации, так и по месту ведения хозяйственной деятельности.

Уменьшение налога на прибыль, как правило, осуществляется путем:

- завышения себестоимости продукции (работ, услуг) за счет включения в нее затрат, не подлежащих отнесению на себестоимость: на рекламу, командировки сверх установленных норм, приобретение основных фондов и реконструкцию производства, монтаж охранно-пожарной сигнализации, сверхнормативный забор воды, уплату процентов по просроченным ссудам банка и др., вместо отнесения таких затрат на прибыль;
- невключения в налогооблагаемую прибыль средств, поступивших от покупателей сверх стоимости реализованной продукции ("на развитие производства" при отсутствии договорных отношений о совместной деятельности). В ряде случаев полученная "финансовая помощь" может оказаться оплатой за неучтенную продукцию;
- занижения в учетных и платежных документах по договоренности сторон стоимости выполненных работ (оказанных услуг) с проведением реальных расчетов наличными деньгами (без отражения в учете);
- невключения в налогооблагаемую прибыль (внебюджетные доходы) курсовой разницы от переоценки и продажи валюты;
- искажения отчетных данных при определении расходов на оплату труда.

Ответственность за нарушение налогового законодательства установлена Налоговым кодексом Российской Федерации (глава 16). Нарушение налогоплательщиком срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 5 тысяч рублей. Уклонение организации или индивидуального предпринимателя от постановки на учет в

налоговом органе влечет за собой взыскание штрафа в размере 10% от доходов, полученных от предпринимательской деятельности, при этом сумма штрафа не может быть менее 20 тысяч рублей. За нарушение налогоплательщиком срока представления в налоговый орган информации об открытии и закрытии счета в банке взыскивается штраф в размере 5 тысяч рублей, а если это повлекло за собой неуплату налога, взыскивается штраф в размере 10% от общей суммы денежных средств, поступивших на счет за период задержки представления или непредставления сведений от открытия этого счета.

Непредставление налогоплательщиком или его законным представителем в установленный срок налоговой декларации влечет взыскание штрафа в размере 5% от суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 25% от указанной суммы, а в случае непредставления налоговой декларации в течение срока продолжительностью более 180 дней, взыскивается штраф в размере 50% общей суммы денежных средств, поступивших на счет за период задержки представления или непредставления сведений об открытии этого счета.

При грубом нарушении организацией правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, взыскивается штраф в размере 5 тысяч рублей, а если эти действия совершены повторно, взыскивается штраф в размере 15 тысяч рублей. Нарушение налогоплательщиком правил составления налоговой декларации, повлекшее занижение суммы налогов, влечет взыскание штрафа в размере 5 тысяч рублей. Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления налога по итогам налогового периода, выявленные при выездной налоговой проверке, влекут за собой штраф в размере 20% от неуплаченных сумм налога. Те же действия, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40% от неуплаченных сумм налога. Невыполнение налоговым агентом возложенных на него обязанностей по удержанию и перечислению в бюджет сумм налогов влечет взыскание штрафа в размере 20% от суммы, подлежащей удержанию и перечислению и т.д.

Контроль за соблюдением налогового законодательства в РФ осуществляет Государственная налоговая служба и налоговая полиция. В соответствии с Положением о Государственной налоговой службе, утвержденным Указом Президента РФ от 31.12.91 г. №340, ГНС состоит из центрального органа и государственных налоговых инспекций по субъектам Федерации, а также налоговых инспекций по районам, городам (за исключением городов районного подчинения) и районам в городах. Налоговые инспекции являются юридическими лицами, имеют самостоятельную смету расходов, текущие счета в учреждениях банков, печати с изображением Государственного герба РФ и со своим наименованием и подчиняются руководителю ГНС РФ и вышестоящего налогового органа. Руководитель Государственной налоговой службы Российской Федерации назначается Президентом РФ. Начальники ГНИ по субъектам Федерации назначаются руководителем ГНС РФ. Начальники ГНИ городов, районов назначаются начальниками вышестоящей ГНИ. Центральный аппарат Государственной налоговой службы Российской Федерации осуществляет общий контроль за соблюдением налогового законодательства, а непосредственная работа проводится в этой сфере государственными налоговыми инспекциями. ГНИ по районам, городам без районного деления и районам в городах выполняют следующие функции: контролируют соблюдение законодательства о налогах и других платежах в бюджет; ведут учет налогоплательщиков; контролируют своевременность представления бухгалтерских отчетов и балансов, налоговых расчетов, деклараций и других документов, связанных с исчислением и уплатой платежей в бюджет, а также проверяют достоверность этих документов в части

Современный Гуманитарный Университет

правильности определения прибыли (дохода) и исчисления налогов; возвращают излишне взысканные и уплаченные налоги; передают правоохранительным органам материалы по фактам нарушений, за которые предусмотрена уголовная ответственность; предъявляют в суд иски о ликвидации юридических лиц по установленным законом основаниям; осуществляют осмотр, фиксацию содержания, изъятие у предприятий, учреждений и организаций документов, свидетельствующих о сокрытии (занижении) прибыли (дохода) или иных объектов от налогообложения; осуществляют учет, оценку и реализацию конфискованного и бесхозного имущества и имущества, перешедшего к государству по праву наследования; получают от предприятий, учреждений и организаций, финансовых органов и банков документы, на основании которых ведется оперативно-бухгалтерский учет суммы налогов и других платежей, подлежащих уплате в бюджет; приостанавливают операции предприятий, учреждений, организаций по расчетным и другим счетам в банках, в случае непредоставления налоговым инспекциям и их должностным лицам бухгалтерских отчетов, балансов, расчетов, деклараций и других документов, связанных с исчислением платежей в бюджет; представляют горрайфинорганам ежемесячные сведения о фактически поступивших суммах налогов и других платежей в бюджет.

**Основным методом налогового контроля** является документальная проверка налогоплательщиков. При проверке первичных документов налоговые органы применяют сплошной и выборочный метод. **Сплошной метод** характеризуется проверкой всех документов, в том числе записей в регистрах бухгалтерского учета. Сплошной проверке подвергаются, как правило, кассовые и банковские операции. Расчеты же с поставщиками, покупателями, заказчиками, расчеты по кредиторской и дебиторской задолженности, а также другие участки деятельности предприятий подвергаются сплошной проверке, если в этом есть необходимость. При **выборочном методе проверки** проверяется часть первичных документов в каждом месяце проверяемого периода или за несколько месяцев. Если выборочная проверка выявит серьезные нарушения, то на участке, где это выявлено, проводится сплошная проверка с обязательным изъятием документов, свидетельствующих о сокрытии или занижении прибыли (дохода) или сокрытии иных объектов от налогообложения. Изъятие производится в порядке, установленном Инструкцией Минфина РФ от 26 июля 1991 г. № 16/176 "О порядке изъятия должностным лицом Государственной налоговой инспекции документов, свидетельствующих о сокрытии (занижении) прибыли (доходов) или сокрытии иных объектов от налогообложения у предприятий, учреждений, организаций и граждан". Продолжительность документальной проверки, как правило, должна быть не более тридцати дней. В исключительных случаях, с разрешения руководителя налогового органа или его заместителя, этот срок может быть увеличен.

Руководитель налогового органа, в случае необходимости, имеет право заменить состав проверяющих. Результаты проверки ГНИ оформляются актом, в котором отражаются выявленные нарушения, факты невыполнения требований должностных лиц налоговых органов по предшествующим проверкам, а также даются указания об устранении выявленных нарушений и о внесении причитающихся сумм в бюджет. Акт проверки подписывается должностными лицами ГНИ, другими участниками проверки, руководителем и главным бухгалтером проверяемого предприятия, учреждения, организации.

При несогласии с изложенными в акте проверки фактами руководитель и главный бухгалтер предприятия, учреждения, организации обязаны подписать акт и сделать запись о возражениях, приложив одновременно письменное пояснение и документы, подтверждающие эти возражения.

При выявлении нарушений, за которые виновные лица подлежат привлечению к административной ответственности, представитель налогового

органа, помимо отражения этих нарушений в акте проверки, составляет протокол о нарушении налогового законодательства, в котором фиксируются выявленные нарушения. Протокол подписывают лицо, его составившее, и лицо, совершившее административное правонарушение. В случае отказа лица, совершившего административное правонарушение, от подписания протокола об этом делается соответствующая запись в протоколе. Лицо, совершившее административное правонарушение, вправе представить объяснения и замечания, а также изложить мотивы отказа в подписании протокола. Все это прилагается к протоколу.

Исполнение налогового законодательства обеспечивается также **налоговой полицией**. В соответствии со статьей 1 Закона “О федеральных органах налоговой полиции” от 24 июня 1993 г. органы налоговой полиции являются правоохранительными органами, обеспечивающими экономическую безопасность Российской Федерации. Их задачей является выявление, предупреждение и пресечение налоговых преступлений и правонарушений. Налоговая полиция должна обеспечивать также безопасность деятельности государственной налоговой службы, защищать сотрудников ГНИ от противоправных посягательств при исполнении ими служебных обязанностей, а также выявлять, предупреждать и пресекать коррупцию в самих налоговых органах. Федеральные органы налоговой полиции являются централизованной системой. Возглавляет эту систему Департамент налоговой полиции Российской Федерации во главе с директором. Директор Департамента налоговой полиции РФ назначается Президентом РФ по представлению Правительства РФ. В соответствии со ст. 10 Закона “О федеральных органах налоговой полиции” налоговая полиция осуществляет оперативно-розыскные мероприятия и дознание по налоговым преступлениям, а также принимает меры по возмещению причиненного государству ущерба. Органы налоговой полиции вправе осуществлять в необходимых случаях проверки налогоплательщиков с составлением актов по результатам проверок. Утверждение актов проверок и применение соответствующих санкций осуществляются начальником органа налоговой полиции или его заместителем. Органы налоговой полиции имеют право приостанавливать операции налогоплательщиков по счетам в банках и иных кредитных учреждениях на срок до одного месяца в случаях непредоставления документов, связанных с исчислением и уплатой налогов. Налоговая полиция вправе беспрепятственно входить в любые производственные, складские, торговые и иные помещения независимо от форм собственности, используемые для извлечения доходов, и обследовать их.

### ***Защита прав налогоплательщиков***

Защита прав и законных интересов налогоплательщиков может осуществляться как в судебном порядке, так и в порядке подчиненности. В соответствии с Законом РСФСР “О государственной налоговой службе РСФСР” налогоплательщик имеет право обжаловать действия должностных лиц налоговых органов в порядке их подчиненности. Жалоба подается в тот налоговый орган, которому непосредственно подчинено должностное лицо, действия которого обжалуются, и должна быть рассмотрена в срок не позднее одного месяца со дня поступления. Принятое по жалобе решение может быть обжаловано в месячный срок в вышестоящий налоговый орган. Подача жалобы не приостанавливает обжалуемого решения. При удовлетворении жалобы суммы налогов и другие обязательные платежи, неправильно взысканные с налогоплательщика, подлежат возврату. Наряду с Законом РСФСР “О государственной налоговой службе РСФСР” порядок обжалования действий налоговых органов определяется и Положением о государственной налоговой службе РСФСР, утвержденным Указом Президента РФ от 31.12.91 г. № 340. Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган не исключает права на одновременную

или последующую подачу жалобы в суд.

Жалоба подается в районный или городской суд по месту работы должностного лица, действия которого обжалуются, и должна быть рассмотрена судом в десятидневный срок. Неявка в судебное заседание по неуважительным причинам налогоплательщика, подавшего жалобу, или должностного лица, действия которого обжалуются, или их представителей не является препятствием к рассмотрению жалобы. Защита прав налогоплательщиков - юридических лиц и индивидуальных предпринимателей - осуществляется арбитражными судами. Осуществляя защиту прав налогоплательщика, суд вправе вынести решение о признании недействительным акта налогового органа и возврате из бюджета денежных средств, списанных в виде финансовых санкций.

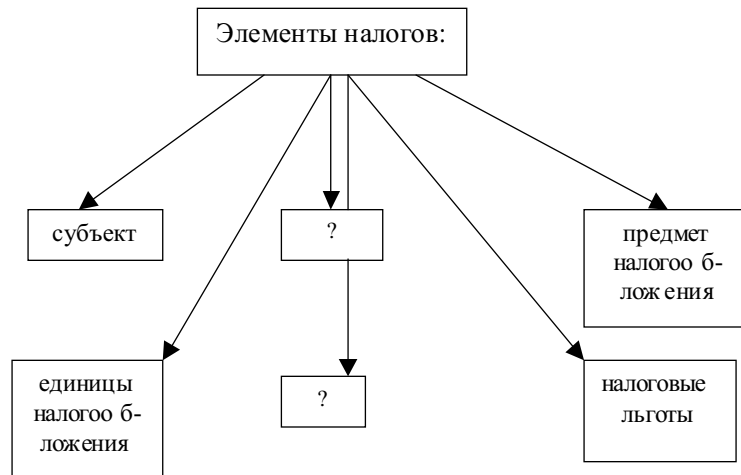
Решения о взыскании налоговых санкций за нарушение законодательства о налогах и сборах, вынесенные после 1 января 1999 года, подлежат принудительному исполнению только по решению суда. Налоговые санкции за нарушение законодательства о налогах и сборах, которые до введения в действие части первой Налогового кодекса взымались в бесспорном порядке и по которым решение налогового органа было вынесено до 1 января 1999 года взымаются в бесспорном порядке (ст. 8 Федерального закона от 31 июля 1998 г. № 147-ФЗ "О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации").

### **ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ**

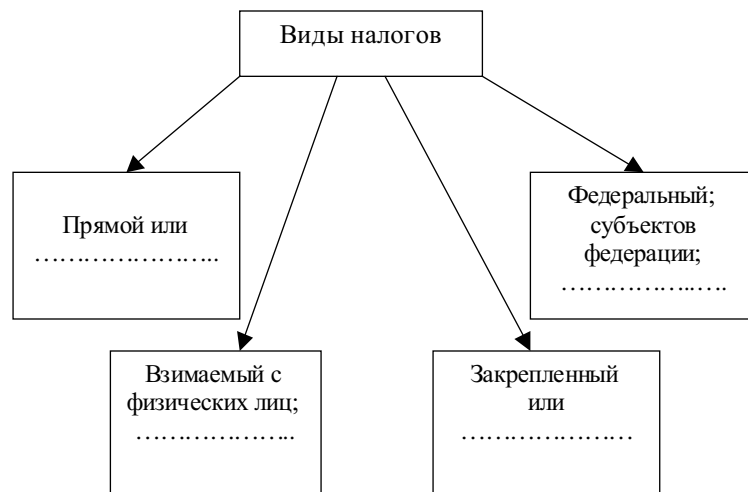
- 1. Составьте логическую схему базы знаний по теме курса.**

2. Восстановите пропущенные в схемах элементы.

а)



б)





**3. Определите основные элементы:**

**а) налога на прибыль предприятий, организаций:**

---

---

---

---

**б) подоходного налога, взимаемого с физических лиц:**

---

---

---

---

**в) налога на добавленную стоимость:**

---

---

---

---

**г) налога на имущество физических лиц, переходящее в порядке наследования, дарения:**

---

---

---

---

**4. Определите видовую характеристику:**

**а) налога на прибыль:**

---

---

---

---

**б) налога на добавленную стоимость:**

---

---

---

---

---

**в) подоходного налога, взимаемого с физических лиц:**

---

---

---

---

**г) земельного налога:**

---

---

---

---

## ТРЕНИНГ УМЕНИЙ

### 1. Пример выполнения упражнения тренинга на умение 1.

#### Задание

Л.Г.Орлова приобрела право собственности на приватизированную квартиру в порядке наследования после смерти брата Игнатова Н.Р.

Определите вид налога, подлежащего к уплате.

#### Решение

Предварительно заполните таблицу, подобрав к каждому алгоритму соответствие из данной ситуации.

№ п/п	Алгоритм	Соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
1	1	1. Приобретение Л.Г.Орловой права собственности на приватизированную квартиру в порядке наследования. 2. Объект – право собственности, предмет – квартира. 3. Л.Г. Орлова – физическое лицо. 4. Налоги на имущество, переходящие в порядке наследования и имущество, находящееся в собственности граждан.

#### Разрешите самостоятельно следующие ситуации:

##### Ситуация 1.1

Т.Л.Смирнова, преподаватель русского языка и литературы средней школы №2, в свободное от работы время занималась с отстающими учениками на платной основе.

Определите вид налога, подлежащего уплате.

---

---

---

---

---

##### Ситуация 1.2

О.П.Соловьев и Т.Н.Петрова – индивидуальные предприниматели, занимающиеся продажей в розницу товаров потребления, привозимых ими из Турции.

Определите вид налога, подлежащего уплате.

---

---

---



---



---

### Ситуация 1.3

Н.П.Самсонов приобрел в собственность автомобиль “Москвич-2141”, который в установленном порядке был зарегистрирован в ГИБДД. Определите вид налога, подлежащего уплате.

---



---



---



---

## 2. Пример выполнения упражнения тренинга на умение 2.

### Задание

Определите приемы уклонения от уплаты налогов и способы возмещения недоплаты.

ТД “Алекс” при представлении отчетности в налоговую инспекцию отразил перечисление денежных сумм в благотворительные фонды. Дополнительная проверка показала отсутствие перечисления по вине торгового дома, в связи с чем образовалась недоплата налога на прибыль.

### Решение

Предварительно заполните таблицу, подобрав к каждому алгоритму соответствие из данной ситуации.

№ п/п	Алгоритм	Соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
1	1	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Налог на прибыль предприятий, организаций; объект – валовая прибыль; субъект – ТД «Алекс».</li> <li>2. Документальное отражение перечислений в благотворительные фонды при их фактическом отсутствии.</li> <li>3. Вынесение искажений в бухгалтерские документы с целью уменьшения размера валовой прибыли.</li> <li>4. Обращение в арбитражный суд с иском требованием признания сделки недействительной и о бесспорном внесении денежных средств со счетов ТД «Алекс» в порядке погашения недоимки.</li> </ol>

**Разрешите самостоятельно следующие ситуации:**

**Ситуация 2.1**

АО «Время-Ч» по договоренности с ООО «Кооператор» завысило стоимость реализуемой друг другу продукции по бартерным сделкам, в результате чего образовалась недоплата налога на прибыль.

---

---

---

---

**Ситуация 2.2**

ТД «Ока» по договоренности со строительным кооперативом «Лес» были оказаны услуги посреднического характера с занижением их объема в платежных документах и проведения неотраженных в учете расчетов наличными деньгами. В результате таких действий образовалась недоимка по уплате налога на прибыль.

---

---

---

---

**Ситуация 2.3**

Коммерческий банк «Авангард» несвоевременно перечислял налоговые отчисления своих клиентов, используя эти денежные суммы для предоставления краткосрочных кредитных ресурсов без соответствующего оформления бухгалтерских документов.

---

---

---

---

**3. Пример выполнения упражнения тренинга на умение 3.**

**Задание**

В.Г.Лебедев, постоянно проживающий в г.Москве, в 1997 г. по основному месту работы имел доход – 63607803 руб. Установленные законом вычеты из полученного дохода – 2003760 руб. Подоходный налог исчислен по месту основной работы в сумме 15201415 руб. В этом же году Лебедев В.Г. получил доход от других работодателей в сумме 10000000 руб., из которой удержано 1200000 руб. подоходного налога. Валовый совокупный доход Лебедева В.Г. за 1997 год составил 73607803 руб.

Произведите расчет облагаемого дохода и суммы подоходного налога.  
(В ситуации указаны данные в рублях нарицательной стоимости 1997 г.).

Современный Гуманитарный Университет

### Решение

Предварительно заполните таблицу, подобрав к каждому алгоритму соответствие из данной ситуации.

№ п/п	Алгоритм	Соответствие данной ситуации предложенному алгоритму
1	Представление сведений о декларанте	Лебедев В.Г., проживающий в г.Москве.
2	Определение суммы годового дохода	Доход по основному месту работы 63607803 руб. Доход от других работодателей 10000000 руб.
3	Определение установленных законом вычетов из дохода и льгот	2003760 руб.
4	Расчет облагаемого дохода и суммы налога	Облагаемый доход Лебедева В.Г. составит $63607803 + 10000000 - 2003760 = 71604043$ . Сумма подоходного налога: $10440000$ руб. + 35% с суммы, превышающей $48000000$ руб. $10440000 + 8261415 = 18701415$ руб.

### Разрешите самостоятельно следующие ситуации:

#### Ситуация 3.1

Индивидуальный предприниматель Д.И.Петров получил доход от предпринимательской деятельности – 340245 руб. Произведенные им расходы при получении этого дохода составили 187290 руб.

В отчетном году Петровым получены также доходы из других источников в сумме 78580 руб.

Произведите расчет подоходного налога. Сведения о вычетах и льготах введите в условие задачи по своему усмотрению.

---

---

---

---

---

#### Ситуация 3.2

И.Ф.Дмитриев купил садовый участок в садоводческом товариществе “Десна” и начал строительство садового дома (выполнил работы нулевого цикла; купил сруб, оконные и дверные блоки), израсходовав на все это 25230 руб.

Совокупный доход И.Ф.Дмитриева по основному месту работы составил 72340 руб. Других источников доходов в отчетном году И.Ф.Дмитриев не имел.

Произведите расчет подоходного налога, который должен уплатить И.Ф.Дмитриев.

---

---

---

---

---

## **НАЛОГОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **ЮНИТА 1**

Редактор Е.М. Евдокимова  
Оператор компьютерной верстки А.Б. Кондратьева

---

Изд. лиц. ЛР № 071765 от 07.12.1998

Сдано в печать

НОУ “Современный Гуманитарный Институт”

Тираж

Заказ

---

Современный Гуманитарный Университет