**Ответы на вопросы к экзамену по Налоговому праву**

**1. Налоговое право, как подотрасль финансового права: предмет и метод, институты.**

**НП** – система финансово-правовых норм, регулирующих налоговые правоотношения.

Три подхода по поводу природы НП, его места в правовой системе: 1. НП – правовой институт финансового права который обособленно от него рассматриваться не должен. 2. НП – самостоятельная отрасль права, с собственным предметом и методом, правовыми принципами, терминологией и другими атрибутами отрасли. 3. НП – подотрасль финансового права, стремящаяся к обособлению в самостоятельную отрасль.

**Предмет НП** – это властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

**Налоговые правоотношения** подразделяются на **имущественные,** непосредственно связанные с движением денежных средств в наличной или безналичной форме, и **организационные (неимущественные).** Первые являются основными, вторые – вспомогательными, обеспечивающими возникновение, изменение или прекращение имущественных налоговых отношений. Все налоговые отношения прямо или косвенно связаны с имуществом, материальными благами, экономической выгодой, то есть с приращением собственности.

**Метод НП** – это обусловленная спецификой предмета налогового права совокупность способов, приемов, средств правового воздействия на налоговые отношения.

**Признаки метода НП:**

**1. Приоритет публичных интересов над частными.** Налоговые платежи – безусловный атрибут государства, без которого оно не может существовать. НП имеет фискальный характер, его главная **цель** – в обеспечении государства и местного самоуправления финансовыми ресурсами для реализации публичных задач и функций. Все остальные задачи носят вторичный, производный характер.

2. **Преобладание обязывающих и запрещающих норм.**Налоги и сборы уплачиваются не вследствие инициативы плательщика, не в порядке кредитования или благотворительного взноса, а **в силу конституционно-правовой обязанности.**Поэтому большинство налоговых норм являются обязывающими либо запрещающими, хотя, разумеется, и дозволяющие нормы здесь присутствуют.

3. **Императивность.** Налоговому праву свойственны детальная нормативная регламентация и минимизация свободы субъектов самостоятельно регулировать свое поведение в рамках налогового правоотношения.

4. **Обязательное участие компетентных представителей государства.** Налоговые правоотношения носят вертикальный характер, характеризуются субординацией сторон.

5. **Сочетание разрешительного и обще дозволительного правового регулирования.** Разрешительный тип регулирования характеризуется формулой «запрещено все, что прямо не разрешено законом» и применяется к государственно-властным субъектам, обще дозволительный – «разрешено все, что прямо не запрещено законом» и применяется к частным лицам.

**2. Источники налогового права.**

**Источники налогового права** – это официально признаваемые государством юридические формы, содержащие налогово-правовые нормы. Источники налогового права включают нормативно-правовые акты, международные договоры.

**Конституция РФ** закрепляет обязанность уплаты каждым лицом законно установленных налогов и сборов, а также предусматривает, что законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют (ст. 57). Конституция РФ разграничивает налоговые полномочия между РФ, ее субъектами и местным самоуправлением, содержит важные положения, связанные с налоговым правотворчеством. Конституция РФ создает правовые предпосылки для дальнейшего налогово-правового регулирования, определяемого конституционными и правовыми основами государства.

Налоговое законодательство включает **три уровня правового регулирования** – федеральный, региональный и местный. **Законодательство РФ** о налогах и сборах состоит из НК и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. **Законодательство субъектов РФ** о налогах и сборах состоит из законов о налогах и сборах субъектов РФ принятых в соответствии с НК. **Нормативные правовые акты муниципальных образований** о местных налогах и сборах включают решения и иные акты представительных органов местного самоуправления, принимаемые в соответствии с НК.

**Налоговый кодекс** – важнейший источник налогового права, обладает внутренней согласованностью, сложной структурой, большим объемом, высоким уровнем нормативных обобщений.

**Подзаконные нормативные акты.** Налоговые реформы направлены на ограничение и постепенное вытеснение ведомственного нормотворчества из сферы налогообложения. Федеральные, региональные и местные органы исполнительной власти в предусмотренных налоговым законодательством случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, **которые не могут изменять или дополнять** налоговое законодательство. Налоговые и таможенные органы согласно п. 2 ст. 4 НК не имеют права издавать нормативные правовые акты по вопросам налогов и сборов.

**Международные договоры** включают налоговые соглашения об избежание двойного налогообложения и международные договоры о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства. Если международным договором РФ установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные актами налогового законодательства, то применяются правила и нормы международных договоров (ст. 7 НК).

**Судебный прецедент** представляет собой правило поведения (правоположение), сформулированное в судебном решении по конкретному делу и имеющее общеобязательное значение для широкого круга лиц, включая другие суды. Прецедент служит эталоном (моделью, критерием) при рассмотрении судами аналогичных дел. В России, несмотря на безусловный приоритет нормативно-правового акта, прецедентное право де-факто имеет место. В период становления налогового права огромное значение имеет судебная практика высших судебных инстанций, особенно Конституционного Суда РФ.

**3. Институты налогового права.**

**Налоговое право** **является подотраслью финансо­вого права**, но вместе с тем имеет свою систему. Ее построение обусловлено не только структурой зако­нодательства о налогах и сборах, но и потребностями практики налогообложения, которая существенно влияет на формирование норм и институтов налого­вого права, помогает определить их роль в процессе аккумулирования государственных и муниципальных денежных средств.

Налоговое право представляет собой совокуп­ность создаваемых и охраняемых государством норм. Все налогово-правовые нормы согласованы между собой, в результате чего образуется их взаимо­зависимая целостная система с определенным внут­ренним строением.

**Система налогового права** — это определенная внутренняя структура (строение, организация), ко­торая складывается из последовательно располо­женных и взаимосвязанных правовых норм, объе­диненных единством целей, задач, предмета регулирования, принципов и методов данного регу­лирования.

Системе налогового права свойственны такие харак­терные черты, как единство, различие, взаимодействие, способность к делению, объективность, согласован­ность, материальная обусловленность, процессуальная реализация.

По общему правилу налоговое право делится на две крупные части — Общую и Особенную.

**В Общую часть налогового права** включаются нормы, которые устанавливают основные принципы, правовые фор­мы и методы правового регулирования налоговых отношений, состав системы налогов и сборов, об­щие условия установления и введения налогов и сборов, права и обязанности субъектов налоговых правоотношений, систему государственных органов, осуществляющих налоговую деятель­ность, разграничение их полномочий в данной сфере, основы налогово-правового статуса дру­гих субъектов, формы и методы налогового конт­роля, а также способы и порядок защиты прав на­логоплательщиков.

**Институты Общей части налогового права** со­держат те нормы права, действие которых распрост­раняется на все регулируемые этой подотраслью пра­воотношения. Положения Общей части налогового права конкретизируются в институтах его Особенной части.

**Особенную часть налогового права образуют** нормы, которые детально регламентируют определенные виды налогов и сборов, порядок их ис­числения и уплаты, а также специальные налого­вые режимы (единый сельскохозяйственный налог, упрощенная система налогообложения, единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности, налогообложение при выпол­нении соглашений о разделе продукции). Они содержатся в части 2 НК РФ, а также в законах, которые в настоящее время не подверглись кодификации.

Безусловно, в огромном множестве налогово-правовых норм неизбежно возникают коллизии и разночтения, но в своей совокупности они представляют собой единую систему с собст­венными внутренними закономерностями и тенденциями. Построение этой системы, ко­торая основана на существующих налоговых от­ношениях, предоставляет возможность более правильного применения финансово-правовых норм и таким образом содействует укреплению законности и выполнению налоговым правом регулирующей и охранительной функций

**4. Налоговый кодекс РФ: значение и структура документа.**

НК РФ Является основным законодательным актом о налогах и сборах в РФ. НК РФ устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации, в том числе (Ст. 1 НК РФ):

1) виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;

2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;

3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов;

4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

5) формы и методы налогового контроля;

6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;

7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

**Значение:**

НК РФ выстраивает жесткую иерархию в совокупности источников налогового права. НК является средством совершенствования и упорядочения законодательства.

НК РФ содержит положение о его приоритете по отношению к иным нормативным правовым актам о налогах и сборах. В статье 6 НК РФ определены признаки, по которым тот или иной нормативный правовой акт может быть признан ему несоответствующим.

Федеральные, региональные и местные налоги и сборы отменяются НК РФ

Не могут устанавливаться федеральные, региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные НК РФ.

Тем самым подчеркивается особое значение НК в системе отраслевого законодательства.

**Структура:**

НК РФ состоит из двух частей: часть первая, которой установлены общие принципы налогообложения, и часть вторая, которой установлены элементы налогов, действующих в РФ, кроме НИФЛ.

Первая часть Кодекса вступила в силу с 1 января 1999 года.

Вторая часть вступила в силу с 1 января 2001 года.

В первой части 8 разделов, во второй 4.

В первой части 29 глав, во второй 17 действующих глав. Главы 24 и 27 утратили силу, всего в НК РФ 586 действующих статей.

**5. Действие актов законодательства о налогах и сборах во времени.**

**Действие актов законодательства во времени.** В соответствии со ст. 5 НК РФ существуют следующие группы законодательных актов:  
1) Федеральные законы, изменяющие НК РФ в части введения новых налогов и сборов, и акты законодательства субъектов РФ и законодательства органов местного самоуправления, вводящие налоги и (или) сборы, вступают в силу не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия, но не ранее 1 месяца со дня их опубликования;  
2) акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков (плательщиков сборов), а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют;  
3) акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, имеют обратную силу;  
4) акты законодательства о налогах и сборах, отменяющие налоги и (или) сборы, снижающие размеры ставок налогов (сборов), устраняющие обязанности налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей или иным образом улучшающие их положение, могут иметь обратную силу, если прямо предусматривают это.  
**По срокам действия различаются:**  
1) акты, временные рамки которых оговариваются заранее и определяется точное число окончания действия;  
2) акты, юридический срок действия которых имеет бессрочный характер и которые теряют юридическую силу в связи с принятием нового нормативно-правового акта.  
**Действие актов законодательства в пространстве и по кругу лиц.**  
Нормы налогового законодательства обладают юридической силой на всей территории РФ.  
Нормы законодательства о налогах и сборах субъектов РФ обладают юридической силой  
в рамках территории субъекта РФ, соответственно нормы налогового законодательства,  
принятые органами местного самоуправления, обладают юридической силой на территории всего муниципалитета.  
**Действие актов законодательства о налогах и сборах по кругу лиц.**  
Данный принцип является действующим в отношении субъектов налогового права, которые в НК РФ именуются участниками налоговых отношений:  
1) налогоплательщики;  
2) налоговые агенты;  
3) налоговые органы;  
4) таможенные органы;  
5) государственные органы исполнительной власти и исполнительные органы местного  
самоуправления, другие уполномоченные ими органы, должностные лица и организации;  
6) органы государственных внебюджетных фондов (ст. 9 НК РФ).

**6. Несоответствие нормативных правовых актов о налогах и сборах НК РФ.**

### Статья 6. Несоответствие нормативных правовых актов о налогах и сборах настоящему Кодексу

1. Нормативный правовой акт о налогах и сборах признается не соответствующим настоящему Кодексу, если такой акт:

1) издан органом, не имеющим в соответствии с настоящим Кодексом права издавать подобного рода акты, либо издан с нарушением установленного порядка издания таких актов;

2) отменяет или ограничивает права налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей либо полномочия налоговых органов, таможенных органов, установленные настоящим Кодексом;

3) вводит обязанности, не предусмотренные настоящим Кодексом, или изменяет определенное настоящим Кодексом содержание обязанностей участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены настоящим Кодексом;

4) запрещает действия налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, разрешенные настоящим Кодексом;

5) запрещает действия налоговых органов, таможенных органов, их должностных лиц, разрешенные или предписанные настоящим Кодексом;

6) разрешает или допускает действия, запрещенные настоящим Кодексом;

7) изменяет установленные настоящим Кодексом основания, условия, последовательность или порядок действий участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, иных лиц, обязанности которых установлены настоящим Кодексом;

8) изменяет содержание понятий и терминов, определенных в настоящем Кодексе, либо использует эти понятия и термины в ином значении, чем они используются в настоящем Кодексе;

9) иным образом противоречит общим началам и (или) буквальному смыслу конкретных положений настоящего Кодекса.

2. Нормативные правовые акты о налогах и сборах, указанные в пункте 1 настоящей статьи, признаются не соответствующими настоящему Кодексу при наличии хотя бы одного из обстоятельств, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи.

3. Признание нормативного правового акта не соответствующим настоящему Кодексу осуществляется в судебном порядке, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом. Правительство Российской Федерации, а также иной орган исполнительной власти или исполнительный орган местного самоуправления, принявшие указанный акт, либо их вышестоящие органы вправе до судебного рассмотрения отменить этот акт или внести в него необходимые изменения.

4. В отношении нормативных правовых актов, регулирующих порядок взимания налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза в рамках ЕврАзЭС (далее в настоящем Кодексе - Таможенный союз), применяются положения, установленные таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

**7. Система налогов и сборов в РФ.**

**Система налогов и сборов РФ**– это совокупность определенных налогов и сборов, которые образуют группы и тесно связаны между собой. Законодательство РФ о налогах и сборах устанавливает правила и порядок их взимания.

В соответствии с гл. 2 Налогового кодекса РФ система налогов и сборов в РФ состоит из 13 налогов и сборов и 4 специальных налоговых режимов.

**Налоговый Кодекс РФ устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в РФ.**

**Налоговый кодекс РФ разделяет налоги и сборы на три вида в зависимости от их территориального уровня:**

1. федеральные налоги и сборы;
2. региональные налоги и сборы;
3. местные налоги и сборы. Федеральные налоги и сборы устанавливаются исключительно НК РФ и обязательны к уплате на всей территории РФ.

**К федеральным налогам и сборам отнесены:**

1. налог на добавленную стоимость;
2. акцизы;
3. налог на доходы физических лиц;
4. налог на прибыль организаций;
5. налог на добычу полезных ископаемых;
6. водный налог;
7. сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
8. государственная пошлина (ст. 13 Налогового кодекса РФ).

**Региональные налоги** устанавливаются НК РФ и законами субъектов РФ о налогах, вводятся в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ и обязательны к уплате на территориях данных субъектов РФ.

**К региональным налогам относятся:**

1. налог на имущество организаций;
2. налог на игорный бизнес:
3. транспортный налог (ст. 14 Налогового кодекса РФ).

**Местными налогами являются** налоги, которые установлены Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Они обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. Местные налоги вводятся в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

**К местным налогам относятся:**

1. земельный налог;
2. налог на имущество физических лиц (ст. 15 Налогового кодекса РФ).

**Специальные налоговые режимы** устанавливаются НК РФ и могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в ст. 13 Налогового кодекса РФ. Налоговым кодексом РФ определяется порядок установления таких налогов, порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов.

**К специальным налоговым режимам относятся:**

1. система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
2. упрощенная система налогообложения;
3. система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
4. система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно: объект налогообложения; налоговая база; налоговый период; налоговая ставка; порядок исчисления налога; порядок и сроки уплаты налога.

В необходимых случаях при установлении налога в акте законодательства о налогах и сборах могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

При установлении сборов определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным сборам.

**8. Понятие, свойства и юридическая конструкция налога.**

Понятие юридической конструкции налога отличается от понятия элементов налогообложения, указанных в ст. 17 Налогового кодекса РФ следующим: юридическая конструкция налога – это абсолютно полная характеристика налога, его структуры, обязательная к отражению в законе о конкретном налоге.

В составе общих элементов юридической конструкции налога выделяются две подгруппы элементов: основные и вспомогательные. Критерием отнесения элементов юридической конструкции налога к той или иной подгруппе является степень их обособленности при нормативно-правовом оформлении конкретного налога. К основным относятся те элементы, каждый из которых должен быть четко прописан в отдельной норме закона о налоге. Вспомогательные элементы могут определяться в тех же нормах, в которых прописаны основные элементы. Закон может не предусматривать их отдельной регламентации.

Таким образом, налог будет считаться установленным, если определены налогоплательщик (субъект налога) и иные элементы юридической конструкции налога. К ним относятся:

1. Основные элементы. Это - объект налога, налоговая база, ставка налога, налоговый период, порядок исчисления налога, порядок уплаты налога, сроки уплаты налога, способы уплаты налога.

2. Вспомогательные элементы. К ним относятся: предмет налога, источник налога, масштаб налога, единица налоговой базы.

3. Дополнительные элементы. Это - налоговые льготы, налоговые освобождения, отчетный период.

**9. Понятие, свойства и юридическая конструкция сбора.**

**10.Классификация налогов.**

В настоящее время виды налогов и сборов как важнейшей составляющей налоговой системы весьма разнообразны. Налоги можно классифицировать по разным признакам.

Все налоги, действующие на территории РФ, в зависимости от уровня установления подразделяются на три вида:

* федеральные:
* региональные;
* местные.

**Федеральные** налоги устанавливаются, отменяются и изменяются НК РФ и обязательны к уплате на всей территории РФ.

**Региональные налоги** устанавливаются НК РФ и обязательны к уплате на всей территории соответствующих субъектов РФ. Правительство субъектов Федерации наделено правом вводить или отменять региональные налоги на своей территории и изменять некоторые элементы налогообложения в соответствии с действующим федеральным законодательством.

**Местные налоги**регламентируются законодательными актами федеральных органов власти и законами субъектов РФ. Органам местного самоуправления в соответствии с НК РФ предоставлено право вводить или отменять на территории муниципального образования местные налоги и сборы.

Классификация налогов в РФ в зависимости от уровня установления

|  |  |
| --- | --- |
| Уровень установления | Налоги |
| Федеральные | * Налог на добавленную стоимость; * Акцизы; * Налог на доходы физических лиц; * Налог на прибыль организаций; * Налог на добычу полезных ископаемых; * Водный налог; * Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов * Государственная пошлина. |
| Региональные | * Налог на имущество организаций; * Транспортный налог; * Налог на игорный бизнес. |
| Местные | * Земельный налог; * Налог на имущество физических лиц. |

При введении в действие на территории соответствующего субъекта РФ налога на недвижимость прекращается действие налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц и земельного налога.

В зависимости от метода взимания налоги подразделяются следующим образом:

* прямые;
* косвенные.

**Прямые налоги** устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика, владение и пользование которым служит основанием для налогообложения. К прямым налогам относятся:

* налог на доходы физических лиц;
* налог на прибыль организаций;
* налоги на имущество как юридических, так и физических лиц.

**Косвенные налоги** нередко называются налогами на потребление, непосредственно включаются в цену товара (работы, услуги) в виде надбавки и уплачиваются потребителями. Эти налоги предназначены для перенесения реального налогового бремени на конечного потребителя. При косвенном налогообложении субъектом налога является продавец товара (работы, услуги), а носителем и фактическим плательщиком данного налога выступает потребитель. К косвенным налогам относятся:

налог на добавленную стоимость; акцизы; таможенные пошлины и др.

**Косвенные налоги** — наиболее простые для государства с точки зрения их взимания, но достаточно сложные для налогоплательщика с точки зрения укрывательства от их уплаты. Привлекательны для государства эти налоги еще и потому, что их поступления в казну прямо не привязаны к финансово-хозяйственной деятельности субъекта налогообложения и фискальный эффект достигается в условиях падения производства и даже убыточной работы организаций.

Вместе с тем государство в силу этих особенностей косвенного налогообложения вынуждено использовать и прямые налоги, чтобы под налоговое воздействие подпало как можно большее число объектов деятельности налогоплательщика. Все это в комплексе создает достаточную устойчивость налоговых поступлений и одновременно усиливает зависимость размера уплачиваемых налогоплательщиком налогов от эффективности его деятельности.

Нередко на практике проводят разделение налогов в зависимости от их использования:

* общие;
* специальные.

К общим налогам относятся большинство взимаемых в любой налоговой системе налогов. Их отличительная особенность заключается том, что после поступления в бюджет они обезличиваются и расходуются на цели, определенные в соответствующем бюджете.

В отличие от них специальные налоги имеют строго целевое предназначение и «закреплены» за определенными видами расходов. В частности, в РФ примером специальных налогов могут служить:

* транспортный налог;
* налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

В зависимости от установленных ставок налогообложения налоги бывают:

* твердыми;
* процентными (пропорциональными, прогрессивными и регрессивными).

В зависимости от финансово-экономической целесообразности и отражения в бухгалтерском учете налоги классифицируются следующим образом:

* включаемые в продажную цену товаров (работ, услуг);
* относимые на издержки обращения и затраты производства;
* относимые на финансовые результаты;
* уплачиваемые за счет чистой прибыли, остающейся в распоряжении налогоплательщика.

В зависимости от принадлежности к уровню бюджета налоги можно подразделить так:

* закрепленные;
* регулирующие.

Закрепленные налоги непосредственно и целиком поступают в конкретный бюджет или во внебюджетный фонд. Среди них выделяют налоги, поступающие в федеральный, региональный и местные бюджеты.

Регулирующие налоги поступают одновременно в бюджеты разных уровней в пропорции, определенной бюджетным законодательством.

Особая категория налогов — так называемые специальные налоговые режимы. В НК РФ предусмотрена возможность установления четырех таких режимов.

Классификация налогов в РФ в зависимости от субъектов налогообложения

|  |  |
| --- | --- |
| Субъект налогообложения | Налоги |
| Налоги, уплачиваемые юридическими лицами | * Налог на прибыль; * Налог на имущество организаций. |
| Налоги, уплачиваемые физическими лицами | * Налог на доходы физических лиц; * Налог на имущество физических лиц. |
| Смешанные налоги | * Налог на добавленную стоимость; * Транспортный налог; * Налог на игорный бизнес. |

**Специальные налоговые режимы в соответствии с НК РФ:**

система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности;

упрощенная система налогообложения;

система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;

система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Особенность этих налогов состоит в том, что со дня их введения на территории соответствующих субъектов Федерации с налогоплательщиков, как правило, прекращается взимание большинства налогов, предусмотренных НК РФ.

**11.Элементы налога.**

**Элементы налога**- это принципы, правила, категории и термины, которые закрепляются в нормативных актах и применяются для осуществления налогообложения.

В статье 17 НК РФ приведен перечень **элементов налогообложения**, без определения которых налог не может считаться установленным. К таким элементам относятся:

* налогоплательщик;
* объект налогообложения;
* налоговая база;
* налоговый период;
* налоговая ставка;
* порядок исчисления налога;
* порядок и сроки уплаты налога.

Схематично существенные элементы налогообложения можно представить так:

### Элементы налога и налогообложения

Указанные элементы являются общими для всех видов налогов. При помощи этих элементов устанавливается налоговая процедура, определяются порядок и размеры взимания налогов, особенности исчисления налогооблагаемой базы и самой суммы, определяются ставки, сроки и иные условия налогообложения.

**Отсутствие хотя бы одного из перечисленных элементов означает отсутствие у физических и юридических лиц обязанности по уплате такого налога**.

**Субъектами налога** являются налогоплательщик. Согласно статье 19 НК налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК возложена обязанность уплачивать соответственно налоги.

**12.Объект налогообложения как элемент организационной структуры налога.**

**13.Налогоплательщик, налоговый агент: понятие и правовой статус.**

Участниками отношений, регулируемых законодательством о на­логах и сборах, являются организации и физические лица, при­знаваемые налогоплательщиками. Понятие «налогоплательщик» относится к числу специфических терминов законодательства о налогах и сборах и используется исключительно в значениях, определяемых соответствующими статьями Налогового кодекса РФ.

**Налогоплательщиками и плательщиками сборов** признаются организации и физические лица, на которых Налоговым кодексом РФ возложена обязанность уплачивать соответствующие налоги или сборы ([ст. 19](http://base.garant.ru/10900200/3/#19) НК РФ).

Одним из основных критериев отнесения физического лица или организации к числу субъектов налогового права является потенциальная возможность быть участником определенного правоотношения по поводу установ­ления, введения или взимания налогов, осуществления налого­вого контроля или привлечения к налоговой ответственности.

Реальная обязанность налогоплательщика уплачивать какой-либо налог возлагается на физическое лицо либо организацию с момента возникновения обстоятельств, установленных законо­дательством о налогах и сборах и предусматривающих уплату данного налога.

Возникновение обстоятельств, влекущих уплату суммы налога или сбора, служит [юридическим фактом](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/iuridicheskie-fakty-v-grazhdanskom-prave), на осно­вании которого субъект налогового права приобретает статус участника налоговых правоотношений. Конкретный перечень субъектов, обязанных производить платежи в доход государства, устанавливается частью второй Налогового кодекса РФ или иным федеральным законодательством отдельно по каждому налогу или сбору.

Налогоплательщики в качестве субъектов налогового права подразделяются **на две группы**:

1. организации;
2. физические лица.

#### Налогоплательщики-организации

В налоговом праве поня­тие организации соотносится с понятием юридического лица, применяемым гражданским законодательством. В целях реали­зации предписаний Налогового кодекса РФ организации под­разделяются на **два вида**:

1. российские организации — юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ;
2. иностранные организации — иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской [правоспособностью](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/pravosposobnost), созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, меж­дународные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ.

К числу налогоплательщиков-организаций относятся филиалы и иные обособленные подразделения иностранных организаций, расположенные на территории РФ, при ус­ловии, что налоговым законодательством на них возложена обя­занность уплачивать конкретные налоги.

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций самостоятельными налогоплательщиками не явля­ются, поскольку на основании ч. 2 [ст. 19](http://base.garant.ru/10900200/3/#19) НК РФ они только ис­полняют налоговые обязанности головных организаций в месте своего нахождения.

#### Налогоплательщики — физические лица

Ими могут быть:

* [граждане](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/grazhdane-fizicheskie-litca-kak-subekty-grazhdanskikh-pravootnoshenii) РФ;
* иностранные граждане;
* лица без [гражданства](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/poniatie-i-printcipy-rossiiskogo-grazhdanstva-pravovoe-regulirovanie-grazhdanstva-rf).

На правовой статус налогоплательщика не влияет возраст налого­плательщика, поскольку обязанность по уплате налога возникает в момент приобретения объекта налогообложения.

Среди налогоплательщиков — физических лиц выделяются особые категории субъектов — индивидуальные предпринимате­ли и налоговые резиденты РФ.

**Индивидуальными предпринимателями** являются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осущест­вляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица. К числу индивидуальных предпринимателей Налоговый кодекс РФ также относит частных нотариусов, ча­стных охранников и частных детективов. Индивидуальные пред­приниматели приобретают правовой статус налогоплательщика независимо от наличия гражданско-правового статуса предпри­нимателя. Так, [ст. 11 НК](http://base.garant.ru/10900200/1/#11) РФ указывает, что физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без об­разования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в ка­честве индивидуальных предпринимателей в нарушение требова­ний гражданского законодательства, при исполнении налоговых обязанностей не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

**Налоговыми резидентами РФ** признаются физические лица, фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в календарном году.  
Основой правового статуса налогоплательщика является на­логовая [правосубъектность](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/pravosubektnost), т.е. предусмотренная [нормами права](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/norma-prava) возможность или способность быть субъектом налогового права. Налоговая правосубъектность состоит из правоспособности и дееспособности.

**Налоговая правоспособность** — это предусмотренная нормами налогового права возможность иметь права и нести обязанности по поводу объектов налоговых правоотношений. Она представ­ляет собой юридическую характеристику лица и предоставляет ему возможность быть участником налоговых правоотношений. Содержанием налоговой правоспособности является совокуп­ность установленных действующим законодательством прав и обязанностей.

**Налоговая**[**дееспособность**](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/deesposobnost) — это предусмотренная нормами налогового права способность лица своими действиями приоб­ретать и реализовывать принадлежащие ему права и выполнять возложенные обязанности.

Налоговые правоспособность и дееспособность взаимосвязаны и дополняют друг друга

* правоспособность образуется с момента возникновения (рождения ребенка, вступления в на­следство и т.д.),
* дееспособность — по достижении определенно­го условия (регистрация в качестве предпринимателя, достиже­ние определенного возраста и т.д.).

В налоговых правоотноше­ниях часто возникновение правоспособности и дееспособности совпадает. Так, одновременно с регистрацией устава юридиче­ского лица возникают обязанности по постановке его на учет в налоговые органы и по представлению отчетности о деятельно­сти, а в случае уклонения от исполнения возложенных обязан­ностей применяются меры государственного принуждения.

**Налогоплательщик** — это особый (специальный) правовой ста­тус лица, на которое в соответствии с законом возложена обязан­ность уплачивать налоги и (или) сборы. Обязательными элемента­ми правового статуса налогоплательщика выступают общие, оди­наковые для физических лиц и организаций права и обязанности, зафиксированные нормами налогового права, а также ответст­венность за нарушения законодательства о налогах и сборах.

Перечень прав и обязанностей российских налогоплатель­щиков и плательщиков сборов содержится в [ст. 21-25](http://base.garant.ru/10900200/3/#21) НК РФ, что отражает позицию физического лица или организации отно­сительно государства. Практическая реализация правового ста­туса налогоплательщика происходит в процессе вступления ор­ганизации или физического лица в различные правоотношения.

Среди прав налогоплательщиков, установленных Налоговым кодексом РФ, особо следует отметить:

* право получать от нало­говых органов письменные разъяснения и пояснения по во­просам применения налогового законодательства, а также нор­мативных документов о налогах и сборах;
* существенные пол­номочия по защите своих прав и законных интересов (представ­лять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам налоговых прове­рок; присутствовать при проведении выездной налоговой провер­ки; право обжаловать акты налоговых органов, а также дей­ствия или бездействие их должностных лиц; жалобы подаются в вышестоящий налоговый орган или в суд. Юридические лица и граждане-предприниматели подают исковое заявление в арбитражный суд, физические лица (кроме индивидуальных пред­принимателей) — в суд общей юрисдикции);
* право требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков, не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ и другим федеральным законам, а также требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения [налоговой тайны](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/nalogovaia-taina-poriadok-polucheniia-informatcii-soderzhashchei-nalogovuiu-tainu);
* право об­ращаться с требованиями и получать в установленном порядке возмещение налоговыми органами в полном объеме убытков, причиненных их незаконными решениями, а также незаконными действиями или бездействием должностных лиц этих органов;
* право использовать налоговые льготы.

Перечень прав налогоплательщиков, указанных в НК РФ, не является закрытым, т.е. он не ограничен Кодексом и другими актами законодательства о налогах и сборах. Например, налого­вым законом субъекта РФ налогоплательщикам могут быть пре­доставлены другие права.  
Субъективное налоговое право представляет собой вид и меру возможного поведения субъектов налогового права. Поскольку субъективному праву всегда противостоит субъективная обязан­ность — требуемые законом вид и мера должного поведения, то и субъекты налогового права несут определенные обязанности.

Перечень обязанностей налогоплательщиков (плательщиков сборов) установлен [ст. 23](http://base.garant.ru/10900200/3/#23) НК РФ.

#### Виды обя­занностей налогоплательщиков

**1)    В зависимости от юридических фактов**, лежащих в основе возникновения обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов):

* обязанности, вытекающие из факта наличия объекта налогообложения;
* обязанности, не зависящие от факта наличия объекта налогообложения.

**2)    В зависимости от императивности возложения обязанности налогоплательщиков:**

* прямо предусмотренные Налоговым кодексом РФ;
* требующие особого указания на отношение к налогопла­тельщику.

**3)    В зависимости от принадлежности к общему или специальному статусу налогоплательщика:**

* общие для всех категорий налогоплательщиков;
* специальные, возложенные только на определенных субъектов.

Правовой статус налоговых агентов

Налоговое законодательство по отдельным видам налогов преду­сматривает обязанность налогоплательщиков самостоятельно рас­считывать сумму налога и перечислять ее в надлежащий адрес, но по некоторым видам налогов такая обязанность отсутствует. Во втором случае обязанности налогоплательщика делегируются налоговым агентам, которые исполняют поручения налоговых органов по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налогов.

В соответствии со [ст. 24](http://base.garant.ru/10900200/3/#24) НК РФ **налоговые агенты** — это лица, на которых в соответствии с действующим законодательством возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогопла­тельщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ.

Как правило, налоговыми агентами являются лица, выплачи­вающие другим субъектам доходы:

* работодатели;
* банки, выплачивающие доходы физическим лицам;
* российские организации, осуществляющие выплаты иностранным физическим или юри­дическим лицам.

Институт налоговых агентов обусловлен потребностью госу­дарства осуществлять текущий финансовый контроль за дея­тельностью налогоплательщиков. Однако налоговые органы не имеют возможности оперативно и постоянно контролировать финансово-хозяйственную деятельность плательщиков налогов или сборов, поэтому лица, являющиеся источниками доходов, наделяются обязанностями налоговых агентов.

Налоговые агенты согласно ст. 24 НК РФ имеют следующие обязанности:

1. правильно и своевременно исчислять, удерживать из де­нежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему РФ на соответствующие счета Федерального казначейства;
2. в течение одного месяца письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать на­лог у налогоплательщика и о сумме возникшей недоимки;
3. вести учет выплаченных налогоплательщику доходов, удер­жанных и перечисленных в бюджетную систему РФ налогов, в том числе отдельно по каждому налогоплательщику;
4. представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления и удержания налогов;
5. в течение четырех лет обеспечивать сохранность докумен­тов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Обязанности налоговых агентов в определенной степени производны от целей и задач налоговых органов, поэтому услов­но налоговых агентов можно считать представителями налоговых органов во взаимоотношениях с налогоплательщиками. Вместе с тем правами налоговых органов налоговые агенты не обладают и не имеют права не исполнять агентские обязанности. Правовой статус налоговых агентов не дает оснований налогоплательщику оспаривать право агента на законное удержание налогов, причи­тающихся с конкретного лица. Правоотношения относительно уплаты или взимания налогов складываются между государством в лице уполномоченных органов и налогоплательщиками, по­этому надлежащим ответчиком по искам о возврате излишне уплаченных сумм налогов или по освобождению от налогообло­жения будет налоговый орган.

Однако в тех случаях, когда налоговый агент превышает свои полномочия относительно исчисления и удержания налогов или неправильно применяет налоговые льготы, образуется состав налогового правонарушения, субъектом которого будет являться налоговый агент.

Статья 52 НК РФ устанавливает одинаковый порядок исчис­ления налогов для налогоплательщиков и налоговых агентов. Од­нако порядок уплаты налогов налоговыми агентами следует отли­чать от исчисления налогов налоговыми органами. Налоговые органы исчисляют налоги по специальным правилам, преду­смотренным [п. 2 ст. 52](http://base.garant.ru/10900200/9/#52) НК РФ. Таким образом, налоговые аген­ты исчисляют налоги в порядке, предусмотренном для налого­плательщиков, с учетом особенностей, установленных в нормах части второй Налогового кодекса РФ.

По итогам отчетного или налогового периода налоговые агенты обязаны исчислить сумму налога, что означает:

* исчис­лить налоговую базу на основе данных бухгалтерского или нало­гового учета;
* определить налоговую ставку, подлежащую приме­нению;
* применить налоговые льготы;
* определить сумму налога, подлежащую дальнейшему удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджет.

Следующий элемент налоговой обязанности налоговых аген­тов — удержание налога — представляет собой уменьшение ис­точником выплаты причитающихся налогоплательщику доходов на величину сумм налогов, подлежащих перечислению в бюджет. В отличие от исчисления налога, которое всегда выражается в ак­тивных действиях налогового агента, удержание — это правомер­ное бездействие, воздержание от совершения каких-либо дейст­вий по выплате налогоплательщику исчисленного налога.

При удержании налога налоговым агентом выплачиваемые налогоплательщику доходы уменьшаются  на величину исчисленных налогов. Выплаченные ему денежные средства (матери­альная выгода) обращаются в собственность налогоплательщика или указанных им лиц. При этом с момента удержания налога налоговым агентом обязанность налогоплательщика по уплате сумм налогов считается исполненной. И наоборот, в случае не­исчисления и неудержания налога, подлежащего перечислению и удержанию в бюджет налоговым агентом, обязанность налого­плательщика по уплате налога считается неисполненной, т.е. именно он является должником перед бюджетом.

Удержание налоговым агентом налога не влечет смену собст­венника денежных средств.

Перечисление налогов налоговыми агентами осуществляется по правилам, установленным п. 4 ст. 24, ст. 45 и 58 НК РФ.

Как правило, налоговые агенты сами являются налогопла­тельщиками, обязанными уплачивать установленные для них на­логи. Например, предприятие удерживает со своих работников налог на доходы физических лиц и одновременно само уплачивает взносы в Пенсионный фонд РФ в качестве налогоплательщика. Налоговые агенты имеют одинаковые права с налогоплательщи­ками. Следовательно, правовой статус налоговых агентов имеет двойственную природу. С одной стороны, налоговые агенты всту­пают во взаимоотношения с налогоплательщиками в качестве представителей налоговых органов, не пользуясь при этом госу­дарственно-властными полномочиями. С другой стороны, нало­говые агенты являются участниками финансово-хозяйственного оборота, что влечет возникновение объектов налогообложения и наделяет их статусом налогоплательщика.

**14.Налоговые резиденты РФ**

1. Налоговыми резидентами Российской Федерации в целях настоящего Кодекса признаются следующие организации:

1) российские организации;

2) иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами Российской Федерации в соответствии с "международным договором" Российской Федерации по вопросам налогообложения, - для целей применения этого международного договора;

3) иностранные организации, местом управления которыми является Российская Федерация, если иное не предусмотрено международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения.

2. В целях "подпункта 3 пункта 1" настоящей статьи местом управления иностранной организацией признается Российская Федерация при соблюдении хотя бы одного из следующих условий в отношении указанной иностранной организации и ее деятельности:

1) исполнительный орган (исполнительные органы) организации регулярно осуществляет свою деятельность в отношении этой организации из Российской Федерации.

Для целей настоящего подпункта регулярным осуществлением деятельности не признается осуществление деятельности в Российской Федерации в объеме существенно меньшем, чем в другом государстве (государствах);

2) главные (руководящие) должностные лица организации (лица, уполномоченные планировать и контролировать деятельность, управлять деятельностью предприятия и несущие за это ответственность) преимущественно осуществляют руководящее управление этой иностранной организацией в Российской Федерации.

Для целей настоящего подпункта руководящим управлением организацией признаются принятие решений и осуществление иных действий, относящихся к вопросам текущей деятельности организации, входящим в компетенцию исполнительных органов управления.

3. Осуществление следующей деятельности иностранной организации в Российской Федерации само по себе не может признаваться осуществлением управления иностранной организацией в Российской Федерации:

1) подготовка и (или) принятие решений по вопросам, относящимся к компетенции общего собрания акционеров (участников) иностранной организации;

2) подготовка к проведению заседания совета директоров иностранной организации;

3) осуществление на территории Российской Федерации отдельных функций в рамках планирования и контроля деятельности иностранной организации.

К таким функциям, в частности, относятся стратегическое планирование, бюджетирование, подготовка и составление консолидированной финансовой и управленческой отчетности, анализ деятельности иностранной организации, внутренний аудит и внутренний контроль, а также принятие (одобрение) стандартов, методик и (или) политик, действие которых распространяется на все дочерние организации такой организации или их существенную часть.

4. В целях настоящего Кодекса иностранной организацией, управление которой осуществляется за пределами Российской Федерации, в частности признается иностранная организация, если ее коммерческая деятельность осуществляется с использованием ее собственного квалифицированного персонала и активов в государстве (на территории) ее постоянного местонахождения, с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, и (или) в иностранном государстве (на территории) нахождения ее обособленных подразделений, с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения. При этом иностранная организация представляет документальное подтверждение выполнения указанных в настоящем пункте условий.

5. В случае, если в отношении иностранной организации выполняются условия, установленные "подпунктом 1" или "2 пункта 2" настоящей статьи, и такой организацией представлены документы, подтверждающие выполнение таких же условий в отношении какого-либо из иностранных государств, Российская Федерация признается местом управления этой иностранной организацией, если в отношении этой организации выполняется хотя бы одно из следующих условий:

1) ведение бухгалтерского или управленческого учета организации (за исключением действий по подготовке и составлению консолидированной финансовой и управленческой отчетности, а также анализу деятельности иностранной организации) осуществляется в Российской Федерации;

2) ведение делопроизводства организации осуществляется в Российской Федерации;

3) оперативное управление персоналом организации осуществляется в Российской Федерации.

6. Вне зависимости от выполнения в отношении иностранной организации условий, предусмотренных "пунктами 2" - "5" настоящей статьи, эта иностранная организация признается налоговым резидентом Российской Федерации исключительно в порядке, предусмотренном "пунктом 8" настоящей статьи, если в отношении этой организации выполняется хотя бы одно из следующих условий:

1) иностранная организация в качестве основного вида деятельности участвует в проектах в соответствии с соглашениями о разделе продукции, концессионными соглашениями, лицензионными соглашениями или сервисными соглашениями (контрактами) на условиях риска либо иными аналогичными соглашениями с правительством соответствующего государства (территории) или с уполномоченными таким правительством институтами (органами государственной власти, государственными компаниями), являясь стороной таких соглашений;

2) иностранная организация признается в соответствии с "частью первой" настоящего Кодекса активной иностранной холдинговой компанией или активной иностранной субхолдинговой компанией;

3) иностранная организация является оператором нового морского месторождения углеводородного сырья или непосредственным акционером (участником) оператора нового морского месторождения углеводородного сырья;

4) иностранная организация осуществляет деятельность по предоставлению в аренду или субаренду морских судов, судов смешанного (река - море) плавания и (или) деятельность по международным перевозкам грузов, пассажиров и их багажа и оказанию иных связанных с осуществлением указанных перевозок услуг, при этом доля доходов от таких видов деятельности в общей сумме доходов за период, за который в соответствии с личным законом иностранной организации составляется финансовая отчетность за финансовый год, составляет не менее 80 процентов в общей сумме доходов такой иностранной организации по данным ее финансовой отчетности за указанный период.

7. Налоговыми резидентами Российской Федерации не признаются иностранные организации, отвечающие одновременно всем следующим условиям:

1) иностранная организация является эмитентом обращающихся облигаций, организацией, уполномоченной на получение процентных и иных доходов, подлежащих выплате по обращающимся облигациям, или организацией, которой были уступлены права и обязанности по выпущенным обращающимся облигациям, эмитентом которых является другая иностранная организация;

2) в отношении обращающихся облигаций, указанных в "подпункте 1" настоящего пункта, соблюдаются требования, установленные "пунктом 2.1 статьи 310" настоящего Кодекса;

3) иностранные организации, указанные в "подпункте 1" настоящего пункта, имеют постоянное местонахождение в государствах, с которыми Российская Федерация имеет международные договоры, регулирующие вопросы налогообложения доходов организаций и физических лиц;

4) доля указанных в "подпункте 1" настоящего пункта доходов иностранных организаций за период, за который составляется финансовая отчетность за финансовый год, составляет не менее 90 процентов в сумме всех доходов такой организации за указанный период.

8. Если иное не предусмотрено международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения, а также настоящей статьей, иностранная организация, имеющая постоянное местонахождение в иностранном государстве и осуществляющая деятельность в Российской Федерации через обособленное подразделение, вправе самостоятельно признать себя налоговым резидентом Российской Федерации.

При этом указанная организация обязана обеспечить в обособленном подразделении на территории Российской Федерации наличие документов, служащих основанием для исчисления и уплаты соответствующих налогов.

Для целей исчисления налога на прибыль организаций в соответствии с настоящей главой иностранная организация вправе самостоятельно признать себя налоговым резидентом Российской Федерации по своему выбору с 1 января календарного года, в котором представлено заявление о признании себя налоговым резидентом Российской Федерации, либо с момента представления в налоговый орган заявления о признании себя налоговым резидентом Российской Федерации.

Иностранная организация, самостоятельно признавшая себя налоговым резидентом Российской Федерации, вправе отказаться от статуса налогового резидента Российской Федерации на основании заявления, представляемого в налоговый орган, после проверки налоговым органом оснований для утраты статуса налогового резидента Российской Федерации.

В случае, если иностранная организация самостоятельно признала себя налоговым резидентом Российской Федерации, при соблюдении иностранной организацией положений настоящего Кодекса и иных нормативных правовых актов Российской Федерации в отношении налоговых резидентов Российской Федерации указанная иностранная организация не признается контролируемой иностранной компанией на основании статьи 25.13 настоящего Кодекса.

Заявление указанной в настоящем пункте иностранной организации о признании себя налоговым резидентом Российской Федерации (об отказе от статуса налогового резидента Российской Федерации) представляется в налоговый орган по месту нахождения обособленного подразделения этой организации (при наличии нескольких обособленных подразделений - в налоговый орган по месту нахождения одного из них по выбору налогоплательщика) по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Положения настоящего пункта в части самостоятельного признания иностранной организацией себя налоговым резидентом Российской Федерации (самостоятельного отказа от статуса налогового резидента Российской Федерации) не препятствуют признанию такой организации налоговым резидентом Российской Федерации налоговыми органами при соблюдении иных условий, установленных настоящей статьей.

9. Признание управляющего лица иностранного инвестиционного фонда (иной формы осуществления коллективных инвестиций) налоговым резидентом Российской Федерации, а равно факт осуществления таким управляющим лицом деятельности по управлению активами такого фонда (иной формы осуществления коллективных инвестиций) на территории Российской Федерации сами по себе не являются основаниями для признания этого фонда (иной формы осуществления коллективных инвестиций) налоговым резидентом Российской Федерации.

10. Не может рассматриваться в качестве руководящего управления иностранным инвестиционным фондом (паевым инвестиционным фондом) или иностранными организациями, в капитале которых прямо или косвенно участвует такой фонд, осуществление на территории Российской Федерации его управляющим лицом или нанятыми им лицами, их сотрудниками или представителями функций, указанных в пункте 3 настоящей статьи, в отношении российских и иностранных организаций, в капитале которых прямо или косвенно участвует такой фонд, а также иной деятельности, непосредственно связанной с реализацией указанных функций.

**15.Представительство интересов в налоговых правоотношениях.**

1. По общему правилу субъекты любых правоотношений участ­вуют в таких правоотношениях лично, но бывают и исключе­ния. НК РФ с учетом норм гражданского законодательства РФ предусматривает в налоговых правоотношениях**институт представительства.**  
В соответствии со ст. 26 НК РФ налогоплательщик, то есть лицо, на которое возложена обязанность по уплате налогов, вправе участвовать в отношениях, регулируемых законодатель­ством о налогах и сборах, через **законного** или**уполномоченного представителя,** если иное не предусмотрено НК РФ.  
Личное участие налогоплательщика (плательщика сборов) в нало­говых правоотношениях не лишает его права иметь представите­ля и, наоборот, участие представителя не лишает налогоплатель­щика права на личное участие в указанных правоотношениях.  
**Законными представителями налогоплательщика- организации** являются лица, уполномоченные представлять указанную ор­ганизацию на основании закона или ее учредительных доку­ментов. В качестве законного представителя организации, как правило, выступают руководитель организации и его замести­тели. Соответственно налогоплательщика-организацию в нало­говых правоотношениях представляют лица, уполномоченные на то законом или учредительными документами организации. Как правило, законным представителем организации, уполно­моченным действовать от ее. имени без доверенности, выступает исполнительный орган управления соответствующей организации.  
**Законными представителями налогоплательщика - физического лица**признаются лица, выступающие в качестве его представи­телей в соответствии с гражданским законодательством РФ. Поэтому в налоговых правоотношениях в качестве законных представителей физических лиц могут выступать:  
родители - для несовершеннолетних, в т. ч. усыновленных детей;  
опекуны - для опекаемых;  
попечители - для подопечных.  
Законный представитель физического лица действует от его имени без доверенности.

Любой налогоплательщик (плательщик сборов) вправе упол­номочить физическое или юридическое лицо представлять его интересы в налоговых органах и перед другими участниками налоговых отношений. Такой представитель именуется**упол­номоченным представителем.**  
**Уполномоченный представитель налогоплательщика-организа­ции**осуществляет свои полномочия на основании доверенно­сти, выдаваемой в порядке, установленном гражданским зако­нодательством РФ. При этом следует отметить, что действие либо бездействие уполномоченного представителя налогопла­тельщика-организации не признается автоматически действием либо бездействием самого налогоплательщика, как это имеет место для законного представителя.  
**Уполномоченный представитель налогоплательщика -физиче­скоголица** осуществляет свои полномочия на основании нота­риальноудостоверенной доверенности или доверенности, прирав­ненной кнотариально удостоверенной в соответствии с граждан­ским законодательством РФ.  
Лицам, которые в силу служебного положения могут влиять на выполнение налогоплательщиком своих обязанностей, не дано право быть его представителями по назначению.  
К таким лицам относятся:  
должностные лица налоговых**и** таможенных органов;  
органов государственных внебюджетных фондов;  
органов внутренних дел;  
судьи;  
следователи;  
прокуроры.

**16.Взаимозависимые лица в налоговых правоотношениях.**

Взаимозависимыми лицами признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:

1) организации в случае, если одна организация прямо и (или) косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

2) физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

3) организации в случае, если одно и то же лицо прямо и (или) косвенно участвует в этих организациях и доля такого участия в каждой организации составляет более 25 процентов;

4) организация и лицо, имеющее полномочия по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа этой организации или по назначению (избранию) не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) этой организации;

5) организации, единоличные исполнительные органы которых либо не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) которых назначены или избраны по решению одного и того же лица;

6) организации, в которых более 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) составляют одни и те же физические лица;

7) организация и лицо, осуществляющее полномочия ее единоличного исполнительного органа;

8) организации, в которых полномочия единоличного исполнительного органа осуществляет одно и то же лицо;

9) организации и (или) физические лица в случае, если доля прямого участия каждого предыдущего лица в каждой последующей организации составляет более 50 процентов;

10) физические лица в случае, если одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

11) физическое лицо, его супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и неполнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный[3].

По перечисленным основаниям и при наличии признаков взаимозависимости организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами.

Суд может признать лица взаимозависимыми и по иным основаниям, если отношения между этими лицами обладают признаками взаимозависимости.

При этом не признается взаимозависимостью:

- прямое и (или) косвенное участие Российской Федерации, ее субъектов или муниципальных образований в российских организациях;

- влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых лицами, и (или) экономические результаты их деятельности оказываемые одним или несколькими другими лицами в силу их преимущественного положения на рынке или в силу иных подобных обстоятельств, обусловленных особенностями совершаемых сделок.

Под участием физического лица в организации признается совокупная доля участия этого физического лица и его супруги (супруга), родителей (в том числе усыновителей), детей (в том числе усыновленных), полнородных и не полнородных братьев и сестер, опекунов (попечителей) и подопечных.

Доля участия одной организации в другой определяется суммой процентов долей прямого и косвенного участия одной организации в другой.

Долей прямого участия одной организации в другой признается непосредственно принадлежащая одной организации доля голосующих акций, доля в уставном (складочном) капитале (фонде) или определяемая пропорционально количеству участников доля в другой организации.

Долей косвенного участия одной организации в другой признаются:

· все последовательности участия одной организации в другой организации через прямое участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации соответствующей последовательности;

· доли прямого участия каждой предыдущей организации в каждой последующей организации соответствующей последовательности;

· суммы произведения долей прямого участия одной организации в другой организации через участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации всех последовательностей.

Суммирование произведений долей прямого участия осуществляется в случае, когда определено несколько независимых последовательностей участия одной организации в другой организации через прямое участие каждой предыдущей организации в каждой последующей организации.

Дополнительные обстоятельства участия одной организации в другой или физического лица в организации учитываются в судебном порядке.

**17.Обособленные подразделения организации.**

Налоговый кодекс (ст.11 НК РФ)   
Согласно Налоговому кодексу к обособленным подразделениям относятся подразделения организации, соответствующие следующим характеристикам:   
• Территориальная обособленность   
• Наличие оборудованных стационарных рабочих мест   
Согласно НК РФ, подразделение организации признается обособленным независимо от наличия сведений в учредительных документах.   
Таким образом, налоговое законодательство содержит понятие «обособленные подразделения» (далее – ОП), не делая различий между представительством и филиалом.   
При этом, не имеет значения тот факт, что устав организации не содержит сведений об обособленных подразделениях , если они созданы организацией, значит у них возникают обязательства по уплате налогов и представлении отчетности.   
  
Что является местом нахождения обособленного подразделения   
Место нахождения ОП – место, в котором головная организация осуществляет деятельность, через свое обособленнее подразделение.   
  
Территориальная обособленность ОП   
Территориально обособленным является подразделение, которое расположено на территории, отличной от территории места нахождения головной организации. Иными словами, подразделение должно быть расположено по адресу, который не указан в учредительных документах организации в качестве места нахождения. При этом Минфин в письме от 22.12.2004 №03-03-1-04/1/184 пояснил, что территориально обособленным следует считать то подразделение, которое расположено на территории, в которой налоговый контроль осуществляет другая налоговая инспекция.   
  
Какое рабочее место считается стационарным (ст.209 ТК РФ)   
Стационарным считается рабочее место, созданное на срок, более одного месяца. Оборудованным считается место, в котором созданы все условия, для того, чтобы работник мог исполнять свои трудовые обязанности.   
При этом место, в котором работает сотрудник, должно быть под контролем организации, т.е. должен быть заключен договор аренды, либо являться собственностью организации.   
  
Сообщение о создании, изменениях, закрытии обособленного подразделения (п.2, п.3 ст.23 НК РФ)   
Юридическое лицо обязано подать сведения о создании обособленных подразделений (за исключением филиалов и представительств) в налоговую инспекцию по месту своего нахождения. В случае каких либо изменений ранее представленных в ИФНС сведений об ОП, организация так же обязан сообщить в ИФНС:   
• Не позднее одного месяца с момента создания ОП   
• Не позднее трех дней с момента изменения сведений об ОП   
При прекращении деятельности через обособленное подразделение (закрытии ОП), юридическое лицо обязано подать сведения в свою налоговую инспекцию   
• Не позднее трех дней с момента прекращения деятельности через ОП   
  
Постановка на учет обособленного подразделения (п.1 ст.83 НК РФ)   
Если подразделение организации создается на территории, которая относится к налоговой инспекции, в которой уже состоит юридическое лицо, то в этом случае такое подразделение не нужно ставить на учет в ИФНС (п.4 ст.83 НК РФ).   
Во всех остальных случаях организация обязана поставить на учет каждое обособленное подразделение в налоговую инспекцию по месту его нахождения.   
В течение одного месяца со дня создания ОП в территориальную инспекцию подается соответствующее заявление. К заявлению прилагаются надлежащим образом заверенные копии свидетельства о постановке на учет головной организации и документы, подтверждающие создание ОП.   
Налоговая инспекция в течение пяти дней осуществляет постановку на учет обособленного подразделения организации.   
  
Ответственность за не постановку на учет ОП (ст.116, ст.117 НК РФ, ст.15.3 КоАП РФ)   
Нарушение Налоговая ответственность Административная ответственность   
срок   
до 90 дней более 90 дней   
Нарушены сроки подачи заявления о постановке на учет 5 000 руб. 10 000 руб. 500 – 1000 руб.   
Осуществление деятельности без постановки на учет 10% от доходов, но не менее 20 000 руб. 20% от доходов, но не менее 40 000 руб. 2 000 – 3 000 руб.   
  
Если обособленное подразделение меняет адрес своего места нахождения, головная организация обязана зарегистрировать закрытие ОП, т.е. снять его с учета в налоговой инспекции, и вновь зарегистрировать его в инспекции, находящейся по новому адресу. Это объясняется тем, что законодательство не содержит нормы, устанавливающей порядок учета изменений, связанных с изменением места нахождения обособленных подразделений.   
  
Регистрация обособленного подразделения фондах   
  
Пенсионный фонд РФ   
Регистрации в ПФР подлежат те подразделения, которые имеют выделенный баланс, расчетный счет, начисляют заработную плату работникам.   
Регистрация в Пенсионном фонде осуществляется на основании сведений ЕГРЮЛ. Налоговый орган в течение 5 дней со дня получения сведений о создании обособленного подразделения, передает сведения в управление ПФР по месту нахождения ОП. Пенсионный фонд передает страхователю извещение в двух экземплярах, один из которых следует передать в Пенсионный фонд по месту нахождения организации в течение 10 дней.   
  
Фонд социального страхования   
Так же, как и в ПФР, в ФСС регистрируются ОП имеющие баланс, счет в банке и производящие выплаты в пользу работников.   
Регистрация осуществляется в территориальном филиале ФСС, по месту осуществления деятельности ОП.   
Организация, в течение 30 дней с момента создания подразделения, обязана подать в ФСС заявление и копии следующих документов:   
• Свидетельство о государственной регистрации;   
• Свидетельство о постановке на учет в ИФНС;   
• Уведомление о постановке на учет в ИФНС по месту нахождения ОП   
• Документы, свидетельствующие о создании ОП (устав, содержащий сведения об обособленном подразделении, положение об ОП, доверенность, выданную руководителю ОП);   
• Извещение о регистрации в ФСС головной организации   
• Информационное письмо из статистики   
• Справку из банка о расчетных счетах, если на момент подачи заявления они открыты.   
  
Какие налоги платят обособленные подразделения   
  
НДФЛ (п.2 ст.230 НК РФ)   
Исчисление НДФЛ производится исходя из суммы выплат в пользу работников, трудящихся в соответствующем подразделении.   
Налог уплачивается по месту нахождения каждого обособленного подразделения.   
Отчеты сдаются в налоговую инспекцию по месту постановки на учет ОП.   
Если у работника заключен трудовой договор с головной организацией, а рабочим местом является территория обособленного подразделения, то налог с доходов уплачивается по месту нахождения ОП.   
Если сотрудник в течение месяца работал в нескольких ОП, налог рассчитывается исходя из отработанного в каждом ОП времени и перечисляется в бюджеты, по месту нахождения всех ОП.   
Если подразделение было зарегистрировано не в начале месяца, то НДФЛ с доходов работников следует уплатить пропорционально доле заработной платы, начисленной за время работы в данном ОП.   
Следует отметить, что ОП уплачивают НДФЛ за работников и сдают отчетность только в том случае, если они выделены на отдельный баланс и имеют расчетный счет в банке. В обратном случае, налог уплачивает головная организация, она же и подает отчетность по итогам налогового периода в налоговую инспекцию, в которой состоит на учете обособленное подразделение.   
  
Страховые взносы (п.11-15 ст.212-ФЗ)   
Страховые взносы в ФСС и ПФР начисляются на заработную плату работников ОП.   
Взносы уплачиваются в бюджет региона, в котором находится ОП.   
Отчеты сдаются в управление ПФР и филиал ФСС, в которых обособленное подразделение поставлено на учет.   
  
НДС (ст.174 НК РФ)   
НДС исчисляется в целом по организации и уплачивается по месту постановки на учет головной организации. По обособленным подразделениям суммы НДС не распределяются.   
Отчетность сдается головной организацией по месту своего нахождения.   
Оформление счетов-фактур получаемых и выставляемых обособленными подразделениями имеют некоторые особенности. В счетах-фактурах следует указывать:   
• КПП обособленного подразделения   
• ИНН головной организации   
• В качестве продавца указывается головная организация   
• В качестве адреса продавца указывается адрес головной организации   
• В графах «наименование и адрес грузоотправителя» указывается адрес обособленного подразделения   
• По таким правилам следует составлять как выставляемые, как и получаемые ОП счета-фактуры.   
  
Налог на прибыль (ст.288, ст.289 НК РФ)   
Исчисление налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется в целом по организации, далее:   
• В Федеральный бюджет налог уплачивается полностью по месту нахождения головной организации, без распределения сумм по обособленным подразделениям;   
• В Бюджеты субъектов сумма налога распределяется между головной организацией и всеми ее подразделениями.   
Сумма налога, приходящаяся на организацию и на каждое ОП, исчисляется как средняя арифметическая величина среднесписочной численности работников или выплат в пользу работников и удельного веса остаточной стоимости активов, в отношении которых начисляется амортизация.   
В учетной политике необходимо указать, каким образом исчисляется сумма налога, приходящаяся на долю подразделений: с учетом среднесписочной численности работников или с учетом расходов на оплату труда.   
В случае, если у организации имеется несколько подразделений, расположенных на территории одного субъекта РФ, то между всеми ОП налог можно не распределять. В этом случае организация:   
• Определяет сумму налога исходя из доли прибыли, приходящейся на ОП расположенные на территории субъекта (по всем подразделениям, действующим на данной территории)   
• Выбирает обособленное подразделение, через которое будет уплачен налог на прибыль   
• Уведомляет о своем решении налоговую инспекцию по месту нахождения ОП, до 31 декабря предшествующего года.   
Налоговая декларация представляется по месту нахождения головной организации и по месту нахождения каждого ОП.   
Головная организация заполняет декларацию в целом по организации и указывает суммы, распределенные по всем обособленным подразделениям. По каждому подразделению заполняется Приложение №5 к листу 02 декларации.   
Каждое обособленное подразделение декларацию подает в инспекцию, по месту своего нахождения, заполнив титульный лист, подраздел 1.1, подраздел 1.2 раздела 1, приложение 5 к листу 02.   
Обратите внимание, уплата налога на прибыль в бюджет субъектов РФ по обособленным подразделениям, производится независимо от того, выделены ОП на отдельный баланс или нет. Финансовый результат, полученный по каждому обособленному подразделению – прибыль или убыток, тоже не принимается во внимание, при исчислении налоговых платежей, поскольку налоговая база определяется в целом по организации, а уже затем распределяется между головной организацией и всеми ее подразделениями.   
  
Налог на имущество (ст.384 НК РФ)   
Налог на имущество по обособленным подразделениям, выделенным на отдельный баланс, исчисляется исходя из ставки налога, которая действует на территории субъекта, на которой находится ОП, средней стоимости амортизируемого имущества каждого ОП, определенной за соответствующий период.   
Налог и авансовые платежи перечисляются в бюджет субъекта, на территории которого расположены подразделения.   
Декларации и расчеты по авансовым платежам сдаются в инспекции, по месту нахождения каждого ОП.   
  
Земельный налог (ст.397 НК РФ)   
Земельный налог и авансовые платежи по нему перечисляются в бюджет, на территории которого находятся участки.   
Декларация сдается в ИФНС территории, где находятся участки.   
  
Транспортный налог (ст.363 НК РФ)   
Налог уплачивается в бюджет региона, в котором зарегистрированы транспортные средства.   
Отчетность подается в ИФНС территории, в котором зарегистрированы т/с.   
Если же транспорт зарегистрирован в головной организации, а эксплуатируется обособленным подразделением, то его следует поставить на временный учет в данном регионе, и уплачивать транспортный налог по месту временной регистрации.   
  
Бухгалтерская отчетность обособленных подразделений   
Обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, составляют внутреннюю бухгалтерскую отчетность, в состав которой могут входить:   
• Оборотно-сальдовые ведомости   
• Бухгалтерский баланс   
• Отчет о прибылях и убытках   
В ИФНС обособленные подразделения бухгалтерскую отчетность не сдают. Бухгалтерские отчеты, включающие данные в целом по организации, в инспекцию по месту своего нахождения сдает головная организация.   
  
Налоговая ответственность обособленных подразделений   
Согласно ст.107 НК РФ, за совершение налогового правонарушения ответственность несет организация.   
Поскольку обособленное подразделение таковой не является, права и обязанности возлагаются на головную организацию. Следовательно, к налоговой ответственности в случае нарушения законодательства обособленными подразделениями, будет привлечена организация, в состав которой входит данное подразделение .

**18.Пеня: порядок расчета и уплаты.**

Пеня - штраф за невыполнение или просрочку выполнения каких-либо обязательств, установленных законом или договором.

## Пеня рассчитывается довольно просто. Начинается ее расчет со дня, следующего за днем наступления обязанности уплатить налог, то есть от последнего дня, когда законодательством предусмотрена обязанность заплатить сбор. Пеню начисляют на каждый день просрочки, ее размер – 1/300 от ставки рефинансирования. Эта ставка является постоянной величиной, раз в несколько лет ее пересматривают. На сегодня ее размер равен 8,25%. Такой размер установлен еще с 2012 года. Для точности расчета ставку проверяют на сайте Центробанка РФ. Для расчета пени необходимо осуществить несколько несложных алгебраических действий по формуле: Пеня = сумма налоговой задолженности \* количество дней просрочки \* ставка рефинансирования (8,25%) \* 1/300.

## Статья 75. Пеня

## 1. Пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

2. Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

3. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога или сбора, если иное не предусмотрено главами 25 и 26.1 настоящего Кодекса.

Не начисляются пени на сумму недоимки, которую налогоплательщик (участник консолидированной группы налогоплательщиков, к которому в соответствии со статьей 46 настоящего Кодекса были приняты меры по принудительному взысканию налога) не мог погасить в силу того, что по решению налогового органа был наложен арест на имущество налогоплательщика или по решению суда были приняты обеспечительные меры в виде приостановления операций по счетам налогоплательщика (участника консолидированной группы налогоплательщиков, к которому в соответствии со статьей 46 настоящего Кодекса были приняты меры по принудительному взысканию налога) в банке, наложения ареста на денежные средства или на имущество налогоплательщика (участника консолидированной группы налогоплательщиков). В этом случае пени не начисляются за весь период действия указанных обстоятельств. Подача заявления о предоставлении отсрочки (рассрочки) или инвестиционного налогового кредита не приостанавливает начисления пеней на сумму налога, подлежащую уплате.

4. Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора.

Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Абзац исключен.

5. Пени уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

6. Пени могут быть взысканы принудительно за счет денежных средств налогоплательщика на счетах в банке, а также за счет иного имущества налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьями 46 - 48 настоящего Кодекса.

Принудительное взыскание пеней с организаций и индивидуальных предпринимателей производится в порядке, предусмотренном статьями 46 и 47 настоящего Кодекса, а с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, - в порядке, предусмотренном статьей 48 настоящего Кодекса.

Принудительное взыскание пеней с организаций и индивидуальных предпринимателей в случаях, предусмотренных подпунктами 1 - 3 пункта 2 статьи 45 настоящего Кодекса, производится в судебном порядке.

7. Правила, предусмотренные настоящей статьей, распространяются также на плательщиков сборов, налоговых агентов и консолидированную группу налогоплательщиков.

8. Не начисляются пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) в результате выполнения им письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым (отчетным) периодам, по которым образовалась недоимка, независимо от даты издания такого документа), и (или) в результате выполнения налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) мотивированного мнения налогового органа, направленного ему в ходе проведения налогового мониторинга.

Положение, предусмотренное настоящим пунктом, не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения, мотивированное мнение налогового органа основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом).

**19.Порядок определения цены реализации товаров, работ, услуг для целей налогообложения.**

При [исчислении ряда налогов](http://www.pnalog.ru/) важнейшее значение имеет цена реализуемых либо приобретаемых товаров (работ, услуг). В частности, ценовое (стоимостное) выражение хозяйственных операций используется при определении налоговой базы в следующих случаях:

а) согласно ст. 154 НК РФ исходя из стоимости реализуемых товаров (работ, услуг) исчисляется НДС;

б) в соответствии со ст. 187 НК РФ стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров является основой для определения налоговой базы по акцизам - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки;

в) согласно ст. 211 НК РФ стоимость товаров (работ, услуг) определяет налоговую базу по НДФЛ при получении налогоплательщиком доходов в натуральной форме;

г) исходя из стоимости реализуемых (полученных) товаров (работ, услуг), определяется налоговая база по налогу на прибыль организаций, рассчитываются (оцениваются) некоторые виды доходов по налогу на прибыль (ст. ст. 250, 274 НК РФ) и аналогично некоторые виды доходов для целей применения упрощенной системы налогообложения (ст. 346.15 НК РФ);

д) на основании стоимости добытых полезных ископаемых исчисляется налог на добычу полезных ископаемых (ст. 340 НК РФ);

е) цена договора (с учетом рыночных цен) лежит в основе определения доходов (в натуральной форме) и налоговой базы по единому сельскохозяйственному налогу (ст. 346.6 НК РФ).

Ценовое (стоимостное) выражение хозяйственных операций имеет значение для целей налогообложения и в других случаях.

При этом простой на первый взгляд вопрос определения стоимости товаров (работ, услуг) на практике часто вызывает серьезные споры между налогоплательщиками и налоговыми органами.

Так, налоговики, усматривая в действиях налогоплательщика признаки уклонения от уплаты налогов и получения необоснованной налоговой выгоды, часто доначисляют значительные суммы налогов, исходя из стоимости товаров (работ, услуг), которая, по их мнению, является в действительности реальной стоимостью.

В итоге подобные споры разрешаются, как правило, в суде.

Рассмотрим основные принципы определения цены товаров (работ, услуг) для целей налогообложения и проанализируем важнейшие правовые позиции и выводы, выработанные судами.

Для определения рыночных цен НК РФ предусматривает два способа:

1) обычный;

2) специальный (расчетный).

1. Обычный способ определения рыночной цены.

Рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Рыночная цена – это цена, по которой покупатель может на ближайшей по отношению к себе территории приобрести аналогичные товары, работы, услуги без существенных дополнительных затрат, или цена, по которой продавец может на ближайшей по отношению к себе территории реализовать аналогичные товары, работы, услуги без существенных дополнительных затрат, при наличии сопоставимых условий сделки.

Рыночная цена определяется не только по месту нахождения покупателя, но и по месту нахождения продавца.

При определении рыночных цен необходимо также учитывать следующие условия:

а) товары, работы, услуги являются аналогичными;

б) условия сделки являются сопоставимыми;

в) при сравнении цен необходимо учитывать обычно применяемые наценки или скидки.

*Условие аналогичности*означает, что товары (работы, услуги) должны быть идентичными (а при их отсутствии – однородными). Идентичными признаются товары, имеющие одинаковые характерные для них основные признаки.

При определении идентичности товаров учитываются их физические характеристики, качество и репутация на рынке, страна происхождения и производитель. При определении идентичности товаров незначительные различия в их внешнем виде могут не учитываться.

Однородными признаются товары, которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять одни и те же функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми. При определении однородности товаров учитываются их качество, наличие товарного знака, репутация на рынке, страна происхождения.

*Сопоставимость условий сделки* означает соответствие по количеству (объему) поставляемых товаров, сроку исполнения обязательств, условиям платежей, обычно применяемым в сделках данного вида, а также иным разумным условиям, которые могут оказывать влияние на цены.

При определении рыночной цены должны быть приняты во внимание любые иные специфические условия, которые могут оказывать влияние на цены.

Учет обычно применяемых скидок и наценок означает то, что используемая для контроля цена не может быть рыночной, если она сформирована без указанных скидок. Данное положение вполне оправдано, поскольку оно вызвано особыми экономическими условиями. Например, две сделки по однородным товарам с одинаковыми договорными условиями исполняются по разным ценам. Такое отличие может быть вызвано сезонным колебанием потребительского спроса. Налоговый кодекс РФ не указывает какие виды надбавок должны учитываться в данном случае. В отношении скидок установлено, что учитываются те, которые вызваны:

– сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары (работы, услуги);

– потерей товарами качества или иных потребительских свойств;

– истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров;

– маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении на новые рынки;

– реализацией опытных моделей и образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.

При этом определяемая рыночная цена должны быть подтверждена документально (могут использоваться официальные источники информации, биржевые котировки).

2. Специальный (расчетный) способ определения рыночной цены.

В случае невозможности определения рыночных цен обычным способом, для их определения используются расчетные способы:

– метод цены последующей реализации,

– затратный метод.

Причем используются они только в такой последовательности.

*Метод цены последующей реализации* используется при отсутствии на соответствующем рынке товаров, работ или услуг сделок по идентичным (однородным) товарам, работам, услугам или из-за отсутствия предложения на этом рынке таких товаров, работ или услуг, а также при невозможности определения соответствующих цен ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены.

При данном методе рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как разность цены, по которой такие товары, работы или услуги реализованы покупателем этих товаров, работ или услуг при последующей их реализации (перепродаже), и обычных в подобных случаях затрат, понесенных этим покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца товары, работы или услуги) и продвижении на рынок приобретенных у покупателя товаров, работ или услуг, а также обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя. В таком случае, рыночную цену предлагается рассчитывать по формуле

**20.Органы, осуществляющие налоговый контроль.**

**Статья 38. Системы налоговых органов и иные органы, осуществляющие налоговый контроль в Российской Федерации**

1. Органами, осуществляющими налоговый контроль в Российской Федерации, признаются органы налоговой службы, таможенные органы, федеральные органы налоговой полиции, а также органы, осуществляющие контроль за уплатой государственной пошлины и иных сборов.

2. Налоговые органы и иные органы, осуществляющие налоговый контроль, действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с актами налогового законодательства, иными федеральными законами.

3. Систему органов налоговой службы образуют Государственная налоговая служба Российской Федерации, государственные налоговые инспекции по субъектам Российской Федерации и муниципальным образованиям.

Органы налоговой службы (должностные лица указанных органов) осуществляют контроль за соблюдением налогового законодательства (кроме вопросов, связанных с налогообложением в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации) и иные обязанности, установленные настоящим Кодексом .

4. Систему таможенных органов образуют Государственный таможенный комитет Российской Федерации и иные таможенные органы Российской Федерации.

Таможенные органы (должностные лица указанных органов) осуществляют контроль за соблюдением налогового и таможенного законодательства при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации, иные обязанности, установленные настоящим Кодексом.

5. Систему федеральных органов налоговой полиции образуют Федеральная служба налоговой полиции Российской Федерации, органы федеральной службы налоговой полиции по субъектам Российской Федерации и местные органы налоговой полиции.

Федеральные органы налоговой полиции в пределах своей компетенции выполняют функции по предупреждению, выявлению, пресечению и расследованию нарушений налогового законодательства, являющихся преступлениями или административными правонарушениями, а также по предупреждению, выявлению и пресечению коррупции и иных преступлений, совершаемых должностными лицами налоговых органов.

6. Полномочия органов, осуществляющих налоговый контроль в отношении сборов, определяются настоящим Кодексом и (или) иными федеральными законами, определяющими статус соответствующих органов.

7. Вышестоящим органом, осуществляющим налоговый контроль, или вышестоящим налоговым органом именуется соответствующий вышестоящий орган по отношению к органу, принимающему решение, совершающему действие (решение, действие, бездействие которого обжалуется) либо соответствующий иной вышестоящий орган.

**21.Понятие налогового правонарушения и общие условия привлечения к ответственности. Давность привлечения к ответственности.**

[Раздел VI](http://base.garant.ru/10900200/27/#block_10006) «Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение» части первой НК РФ посвящен правовому описанию сущности понятия «налоговое правонарушение» и регламентации системы санкций за совершение налоговых правонарушений.

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

Состав налогового правонарушения представ­ляет собой законодательно построенную юридическую модель ти­пичных признаков виновного противоправного деяния, нарушающего законодательство о налогах и сборах и за которое Налоговым ко­дексом РФ установлены меры ответственности.

#### Элементы состава налогового правонарушения:

1. Объект на­логового правона­рушения - урегулированные и защищенные законом общест­венные ценности и блага, которым наносится вред соответствующим противоправным действием (без­действием):
   * установленный   законом   порядок   исчисления   и уплаты налогов и сборов;
   * порядок осуществления налоговой отчетности;
   * порядок учета налогоплательщиков;
   * порядок осуществления налогового контроля.
2. Объектив­ная сторона - противоправное действие (бездействие) субъекта пра­вонарушения, за которое нормами НК установлена ответственность, его юридически нежелательные ре­зультаты для публичного правопорядка в сфере нало­гообложения и юридически значимая причинная связь между ними.
3. Субъектив­ная сторона - юридическая вина правонарушителя в форме [умысла](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/umysel-i-ego-vidy) или [неосторожности](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/neostorozhnost-i-ee-vidy).
4. Субъект - лицо, совершившее правонарушение (физическое лицо с 16 лет), при этом банки (кредитные организации) выступают в качестве особого субъекта нало­гового правонарушения.

Субъекты налоговых правонарушений подразделяются на общие и специальные.

**Общий субъект налогового правонарушения** определяется на основа­нии положений НК РФ. Поскольку налоговые правонарушения совершаются физическими лицами и органи­зациями, то общими субъектами налоговых правонарушений могут быть:

* + налогоплательщики — российские организации, иностранные и международные организации, созданные на терри­тории РФ филиалы и представительст­ва иностранных и международных организаций, [граждане](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/grazhdane-fizicheskie-litca-kak-subekty-grazhdanskikh-pravootnoshenii)  
    РФ, иностранные граждане и лица без [гражданства](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/poniatie-i-printcipy-rossiiskogo-grazhdanstva-pravovoe-regulirovanie-grazhdanstva-rf);
  + плательщики сборов;
  + налоговые агенты — российские и иностранные организа­ции, а также индивидуальные предприниматели;
  + законные представители налогоплательщика — физического лица;
  + свидетели, переводчики, эксперты, специалисты и иные фискально обязанные лица;
  + организации и физические лица, являющиеся адресатами установленных налоговым законодательством императивов (ограничений и властных предписаний), непосредственно не связанных с уплатой налогов и сборов.

**Специальный субъект налогового правонарушения** - только лицо, прямо названное в норме НК РФ, описывающей конкретный состав налогового правонаруше­ния. Например, субъектом такого правонарушения, как уклонение от постановки на учет в налоговом органе, может быть только организация или индивидуальный предприниматель.

Общая и специальная [правосубъектность](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/pravosubektnost) взаимосвязаны и взаимообусловлены. В определенных составах налоговых правонарушений специальная правосубъектность дополняет, развивает или конкретизирует общую, но не изменяет сущности общей правосубъектности.

По общему правилу ст. 107 НК РФ ответственности подлежат общие субъекты, если норма НК РФ, описы­вающая определенный вид налогового правонарушения, не со­держит требований о наличии у субъекта специальных призна­ков, отражающих какие-либо характерные особенности.

### Условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения

Условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения установлены ст. 108 НК РФ:

* 1. никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения;
  2. основание - установление факта совершения данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу;
  3. привлечение [организации](http://base.garant.ru/10900200/1/#11022) к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от [административной](http://base.garant.ru/12125267/15/#150), [уголовной](http://base.garant.ru/10108000/23/#198) или иной ответственности, предусмотренной законами РФ;
  4. привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить (перечислить) причитающиеся суммы налога (сбора) и пени.

Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах, допущенные в связи с выполнением договора инвестиционного товарищества, несет управляющий товарищ, ответственный за ведение налогового учета.

Ответственность за неисполнение обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц с прибыли (дохода), приходящейся на долю участника договора инвестиционного товарищества, несет соответствующий участник такого договора.

Единственной мерой ответствен­ности за совершение налогового правонарушения названа налого­вая санкция, которая устанавливается и применяется в виде де­нежных взысканий (штрафов). Наложение налоговой санкции но­сит имущественный характер и связано с принудительным изъяти­ем части собственности налогоплательщика. Согласно Конститу­ции РФ и Налоговому кодексу РФ взыскание штрафов за совер­шенные налоговые правонарушения производится только в судеб­[ном](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/nom) порядке.

До обращения в суд налоговый орган обязан предложить на­логоплательщику добровольно уплатить сумму налоговой санк­ции. Если эта процедура не выполнена, то суд возвращает иско­вое заявление согласно п. 1 ст. 108 АПК РФ по основанию несо­блюдения истцом досудебного порядка урегулирования спора с ответчиком.

Налоговые органы вправе обратиться в суд с иском о взыскании санкции не позднее шести месяцев со дня обнаружения налогового правонарушения и составления соответствующего акта (ст. 104, 105, 115 НК). Исковое заявление в отношении юридического лица или индивидуального предпринимателя подается в арбитражный суд, а в отношении физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, — в суд общей юрисдикции.

Сроки давности .

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

Исчисление срока давности со дня совершения налогового правонарушения применяется в отношениивсех налоговых правонарушений, кроме предусмотренных статьями 120 и 122 настоящего Кодекса.

Каждый налогоплательщик или налоговый агент имеют право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если по мнению налогоплательщика или налогового агента такие акты, действия или бездействие нарушают их права. Акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лицмогут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд.

**Санкции за налоговые правонарушения**

Мерой ответственности за совершение налогового правонарушения является **налоговая санкция.**Налоговые санкции – это денежные взыскания (штрафы)в размерах, предусмотренных статьями главы 16 НК РФ. При наличии хотя бы одногосмягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей главы 16 НК РФ за совершение налогового правонарушения. При наличии обстоятельства, предусмотренного пунктом 2 статьи 112 НК РФ, размер штрафа увеличивается на 100 процентов**.**При совершении одним лицом двух и более налоговых правонарушений налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Налоговая санкция взыскивается с налогоплательщика на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа в случае, если сумма штрафа, налагаемого на налогоплательщика - индивидуального предпринимателя, не превышает пять тысяч рублей по каждому неуплаченному налогу за налоговый период и (или) иному нарушению законодательства о налогах и сборах, на организацию - пятьдесят тысяч рублей по каждому неуплаченному налогу за налоговый период и (или) иному нарушению законодательства о налогах и сборах. В противном случае, а также случае, если к ответственности привлекается физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем, такая сумма штрафа взыскивается в судебном порядке.

**22.Обстоятельства, исключающие привлечения лица к налоговой ответственности, а также вину в правонарушении. Формы вины.**

### Формы вины при совершении налогового правонарушения

Субъективная сторона налогового правонарушения представ­ляет совокупность признаков, отражающих внутреннюю сторону противоправного деяния (действия или бездействия) и характе­ризующих внутренние психические процессы, происходящие в сознании правонарушителя относительно содеянного и его по­следствий.

В соответствии со [ст. 110](http://base.garant.ru/10900200/27/#block_110) НК РФ виновным в совершении налогового правонарушения признается[лицо](http://base.garant.ru/10900200/1/#11026), совершившее противоправное деяние умышленно или по [неосторожности](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/neostorozhnost-i-ee-vidy).

Налоговое правонарушение признается совершенным:

* + умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия);
  + по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

Вина [организации](http://base.garant.ru/10900200/1/#11022) в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, действия (бездействие) которых обусловили совершение данного налогового правонарушения.

Налоговый кодекс РФ предусматривает две формы вины в виде [умысла](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/umysel-i-ego-vidy):

* 1. прямой умысел - лицо осознавало противоправный харак­тер своих действий (бездействия) и желало наступления вредных последствий в результате осуществления своих действий (без­действия);
  2. косвенный умысел - правонару­шитель хотя и не желал наступления вредных последствий, но сознательно допускал их появление в результате осуществления своих действий (бездействия).

Вина в форме умысла является необходимым элементом для установления ряда составов налоговых правонарушений, напри­мер:

* + внесение в налоговую декларацию заведомо [ложных](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/psikhologicheskaia-priroda-lzhi-ee-diagnostika-i-razoblachenie) сведе­ний;
  + занижение налогооблагаемой базы;
  + дача экспертом заведомо ложного заключения и т.д.

Неосторожная форма вины не подразделяется в налоговом праве на какие-либо виды и по своей сущности во многом совпадает с преступной небрежностью, определяемой по аналогии с ч. 3 ст. 26 УК РФ. Налоговое правонарушение признается совер­шенным по неосторожности при наличии следующей совокуп­ности признаков: правонарушитель не осознавал общественную опасность своих действий (бездействия) либо вредный характер последствий, причиняемых своим деянием, в то время как дол­жен был или мог это осознавать.

Неосторожная форма вины присутствует в тех налоговых пра­вонарушениях, которые совершаются, как правило, вследствие недостаточной квалификации бухгалтеров, недисциплинирован­ности, низкого уровня внутриведомственного финансового кон­троля и т.д.

Виновность лица, допустившего нарушение налогового зако­нодательства, исключается, если это лицо на момент совершения противоправного деяния было невменяемым.

При совершении налогового правонарушения организацией также возможно определение вины в ее действиях (бездействии). Пункт 4 ст. 110 НК РФ определяет, что вина организации в со­вершении налогового правонарушения определяется в зависи­мости от вины ее должностных лиц либо ее представителей, деяния (действия или бездействие) которых обусловили совер­шение данного налогового правонарушения. Единственным ис­ключением из названного правила является положение под п. 2 п. 1 ст. 111 HK РФ, согласно которому совершение деяния, содер­жащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщи­ком — физическим лицом, находившимся в момент его соверше­ния в невменяемом состоянии, исключает вину лица в соверше­нии налогового правонарушения. Следовательно, невменяемость какого-либо должностного лица не исключает возможности привлечения организации к налоговой ответственности.

В практике налоговой деятельности часто встречаются слу­чаи, когда представителем организации выступает другая орга­низация. В данной ситуации вина представляемой организации будет определяться в зависимости от вины должностных лиц ор­ганизации-представителя. Таким образом, определяя состав на­логового правонарушения законодатель рассматривает действия (бездействие) представителя в качестве аналогичных деяний са­мой представляемой организации.

#### Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения (ст. 111 НК РФ):

* 1. совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;
  2. совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком -[физическим лицом](http://base.garant.ru/10900200/1/#11023), находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния;
  3. выполнение налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) письменных разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым периодам, в которых совершено налоговое правонарушение, независимо от даты издания такого документа).
  4. иные обстоятельства, которые могут быть признаны судом или налоговым органом, рассматривающим дело, исключающими вину лица в совершении налогового правонарушения.

.

**23.Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за налоговые правонарушения.**

#### Обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения (ст. 112 НК РФ):

* 1. совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;
  2. совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;
  3. тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;
  4. иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

При наличии хотя бы одного смягчающего ответственность об­стоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не менее чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствую­щей статьей НК РФ.

**Обстоятельство, отягчающее** ответственность за совершение налогового правонарушения - совершение налогового правонарушения [лицом](http://base.garant.ru/10900200/1/#11026), ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение (в течение 12 месяцев с момента вступления в законную силу решения суда или налогового органа).

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

Срок давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения составляет три года, по истечении ко­торого налогоплательщик не может быть привлечен к ответственно­сти за его совершение

**24.Виды нарушений организациями налогового законодательства.**

Статьей 82 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) предписано, что налоговые проверки являются одной из форм налогового контроля.   
  
В соответствии со ст. 87 НК РФ налоговым органам предоставлено право проводить камеральные и выездные налоговые проверки. Если в результате проверки будут выявлены нарушения, то налогоплательщик будет привлечен к налоговой ответственности, а должностное лицо налогоплательщика (как правило, руководитель и (или) главный бухгалтер) - к административной ответственности.   
  
Перечислим типичные случаи налоговых нарушений и применяемые в этих случаях санкции к налогоплательщику.   
  
  
Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе   
  
Налогоплательщик должен подать заявление о постановке на учет лишь при осуществлении деятельности через обособленное подразделение. Срок подачи заявления о постановке на учет организации по месту нахождения обособленного подразделения - один месяц после создания обособленного подразделения.   
  
В соответствии со ст. 116 НК РФ, если налогоплательщик нарушил срок подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе менее чем на 90 дней, на него накладываются штрафные санкции в сумме 5 000 руб., если срок пропущен более чем на 90 дней, то штраф составит 10 000 руб.   
  
Должностные лица налогоплательщика в этом случае будут привлечены к административной ответственности в соответствии со ст. 15.3 "Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе или внебюджетном фонде" Кодекса об административных правонарушениях Российской Федерации (далее - КоАП РФ). Штраф составит от 5 до 10 минимальных размеров оплаты труда (далее - МРОТ). В настоящее время МРОТ для целей применения административных штрафов составляет 100 руб., т.е. штраф составит от 500 до 1 000 руб.   
  
  
Уклонение от постановки на учет в налоговом органе   
  
  
Статьей 117 НК РФ установлено, что ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе влечет взыскание штрафа в размере 10% от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 20 тыс. руб. Если срок составит более 3 месяцев, то штраф составит 20%, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 дней.   
  
Для должностных лиц организации за нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда, сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда, предусмотрена административная ответственность в соответствии с ч. 2 ст. 15.3 КоАП РФ за ведение деятельности без постановки на учет в налоговом органе или внебюджетном фонде. Штраф составит от 20 до 30 МРОТ (т.е. от 2 000 до 3 000 руб.).   
  
  
Нарушение срока представления сведений   
об открытии и закрытии счета в банке   
  
  
Налогоплательщик обязан проинформировать налоговый орган об открытии или закрытии счета в банке (абз. 2 п. 2 ст. 23 НК РФ). Это нужно сделать в течение 10 дней с момента открытия или закрытия счета. Если произошло нарушение этого срока, то к налогоплательщику применяется ответственность в соответствии со ст. 118 НК РФ. Штраф в таком случае составит 5 000 руб. за каждый факт несообщения сведений.   
  
Должностные лица налогоплательщика, нарушившего установленный срок представления в налоговый орган или орган государственного внебюджетного фонда информации об открытии или о закрытии счета в банке или иной кредитной организации, несут ответственность в соответствии со ст. 15.4 КоАП РФ. Штраф составит от 10 до 20 МРОТ (т.е. от 1 000 до 2 000 руб.).   
  
В соответствии с приказом МНС России от 02.04.2004 N САЭ-3-09/255 налогоплательщик должен в письменной форме сообщить об открытии или закрытии счета. Справка-уведомление об открытии или закрытии счета утверждена этим же приказом. Однако, как показывает арбитражная практика, если налогоплательщик сообщил об открытии (закрытии) счета в банке иным способом, то это не образует состава налогового правонарушения, предусмотренного ст. 118 НК РФ (см., например, постановление ФАС СЗО от 12.02.2003 N А56-25929/02, постановление ФАС УО от 03.07.2002 N Ф09-1365/02-АК.)   
  
Ответственность за непредставление налоговой декларации   
  
  
Если налогоплательщик нарушает установленный срок подачи налоговой декларации, то на него накладывается штраф в соответствии со ст. 119 НК РФ.   
  
Штраф составит 5% суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 100 руб. Если же декларация не представлена в налоговый орган в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах срока представления такой декларации, то это повлечет взыскание штрафа в размере 30% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, и 10% суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации за каждый полный или неполный месяц, начиная со 181-го дня.   
  
Нередко налогоплательщик может столкнуться с ситуацией, когда сумма налога, подлежащего уплате по декларации, равна нулю. Такая ситуация возможна, например, если отсутствует прибыль по результатам налогового периода или отсутствует объект налогообложения НДС. Как же будет исчисляться штраф в таком случае?   
  
В письме МНС России от 04.07.2001 N 14-3-04/1279-Т890 высказана по этому вопросу следующая позиция: "так как в пункте 1 статьи 119 НК РФ установлена минимальная сумма штрафа - 100 рублей, на эту сумму и надо штрафовать, но только в том случае, если вы опоздали с подачей декларации менее чем на 180 дней. Если же налогоплательщик сдал декларацию позже, то штраф с вас вообще не берется, поскольку во втором пункте статьи 119 НК РФ его минимальная сумма не установлена".   
  
Однако иногда налоговые инспекции забывают об указаниях вышестоящего органа по этому вопросу и пытаются привлечь налогоплательщика к налоговой ответственности.   
  
Пример. Налоговый орган оштрафовал налогоплательщика в соответствии с п. 2 ст. 119 НК РФ несмотря на то, что в проверяемом периоде объект обложения НДС равен нулю, и размер штрафа, предусмотренного п. 2 ст. 119 НК РФ, не может быть определен в процентах от суммы подлежащего уплате налога. Суд решение налогового органа отменил и указал, что если организация по истечении 180 дней после установленного НК РФ срока не представила налоговую декларацию по налогу на добавленную стоимость, по которой налог, причитающийся к уплате, равен нулю, налоговая санкция, предусмотренная п. 2 ст. 119 Кодекса, не применяется (постановление ФАС СЗО от 14.10.2003 N А56-11290/036).   
  
Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов   
налогообложения   
  
Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения для целей настоящей статьи понимается отсутствие первичных документов или отсутствие счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета, систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.   
  
Ответственность за грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения установлена ст. 120 НК РФ. Если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, то на налогоплательщика налагается штраф в размере 5 000 руб.   
  
Если же они совершены в течение более одного налогового периода, то они влекут взыскание штрафа в размере 15 000 руб., а если они при этом еще и повлекли занижение налоговой базы, то штраф составит 10% суммы неуплаченного налога, но не менее 15 000 руб.   
  
Как видно, понятие "грубого нарушения" довольно широкое, поэтому фактически любое нарушение налогового законодательства можно квалифицировать по этой статье.   
  
Высший арбитражный суд РФ в постановлении Пленума от 28.02.2001 N 5 "О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации" пришел к выводу, что составы налоговых правонарушений, предусмотренных п. 3 ст. 120 и ст. 122 НК РФ, устанавливающей ответственность за неуплату или неполную уплату налога, недостаточно разграничены между собой. При этом п. 2 ст. 108 НК РФ закрепляет принцип однократности привлечения лица к ответственности за совершение конкретного правонарушения. В связи с этим при рассмотрении споров, связанных с привлечением налогоплательщиков к ответственности за грубое нарушение правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, повлекшее занижение налоговой базы, судам и налоговым органам необходимо исходить из того, что ответственность за данное нарушение установлена п. 3 ст. 120 НК РФ, т.е. применение ст. 122 НК РФ не допускается. Если же занижение налоговой базы, повлекшее неуплату или неполную уплату сумм налога, произошло по иным основаниям, чем указано в п. 3 ст. 120 НК РФ, то организация-налогоплательщик несет ответственность, предусмотренную ст. 122 НК РФ, за неуплату или неполную уплату налога.   
  
Ответственность за неуплату или неполную уплату сумм налога   
  
  
Если налогоплательщик не уплатил или не полностью уплатил налог в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия), то это обернется штрафом в размере 20% неуплаченных сумм налога (п. 1 ст. 122 НК РФ), если при этом действия были умышленными, то штраф будет исчисляться в размере 40% неуплаченных сумм налога.   
  
Хотелось бы обратить внимание, что в соответствии с определением Конституционного суда РФ от 18.01.2001 N 6-О не допускается за одно и то же нарушение штрафовать одновременно в соответствии с п. 3 ст. 120 НК РФ и ст. 122 НК РФ.   
  
Ответственность за невыполнение налоговым агентом обязанности   
по удержанию и (или) перечислению налогов   
  
  
Налогоплательщик исполняет обязанности налогового агента в следующих случаях:   
  
при удержании и перечислении НДС со стоимости товаров (работ, услуг), покупаемых у иностранной фирмы, не состоящей на налоговом учете в РФ; с сумм арендной платы, когда арендуют государственное или муниципальное имущество; со стоимости конфискованного, бесхозного или скупленного имущества, когда реализация происходит по поручению уполномоченного государственного органа;   
  
при удержании и перечислении налога на доходы физических лиц с доходов, выплачиваемых тем или иным индивидуумам;   
  
при удержании и перечислении налога на прибыль с доходов, которые выплачивают иностранным фирмам, не имеющим постоянных представительств в РФ и с сумм дивидендов, выплачиваемых другим фирмам.   
  
Если налоговый агент не удержал и (или) перечислил налог, то для него наступает ответственность в соответствии со ст. 123 НК РФ. Штраф составит 20% суммы, подлежащей перечислению.   
  
  
Ответственность за несоблюдение порядка владения, пользования   
и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест   
  
  
Решение о наложении ареста на имущество налогоплательщика-организации принимается руководителем налогового органа.   
  
Если на имущество наложен арест, то отчуждение (за исключением производимого под контролем либо с разрешения налогового органа, применившего арест), растрата или сокрытие имущества, на которое наложен арест, не допускаются.   
  
Несоблюдение установленного порядка владения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест, является основанием для привлечения виновных лиц к ответственности, предусмотренной ст. 122 НК РФ в виде штрафа в размере 10 000 руб.   
  
Ответственность за непредставление налоговому органу сведений,   
  
необходимых для осуществления налогового контроля   
  
  
Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе истребовать у проверяемого налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента необходимые для проверки документы. Требования о представлении указанных документов должно содержать их наименование и вид. Это требование подписывается должностным лицом налогового органа, проводящего проверку, и вручается налогоплательщику под расписку с указанием даты вручения данного требования (п. 1 ст. 93 НК РФ).   
  
Кроме этого, налоговым органам ст. 87 НК РФ также предоставлено право проводить так называемые "встречные проверки".   
  
Если налогоплательщик не представил в установленный срок в налоговый орган документы и (или) иные сведения, предусмотренные НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, то штраф составит 50 руб. за каждый непредставленный документ (п. 1 ст. 126 НК РФ).   
  
Если налогоплательщик отказался представить имеющиеся у него документы, предусмотренные НК РФ, по запросу налогового органа или будет уклоняться от представления таких документов, либо представит документы с заведомо недостоверными сведениями, то штраф составит 5 000 руб. (п. 2 ст. 126 НК РФ).   
  
Ответственность свидетеля налогового правонарушения   
  
  
В соответствии со ст. 90 НК РФ налоговые органы при проведении мероприятий налогового контроля имеют право вызвать в качестве свидетеля для дачи показаний любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. При этом физическое лицо не может отказаться от такого вызова без уважительных на то причин\*(2).   
  
Неявка либо уклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля, влекут взыскание штрафа в размере 1 000 руб.   
  
Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, а равно дача заведомо ложных показаний влекут взыскание штрафа в размере 3 000 руб.   
  
Ответственность за отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода   
Для участия в мероприятиях налогового контроля могут привлекаться эксперты, переводчики и специалисты.   
  
Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки влечет взыскание штрафа в размере 500 руб. Дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода влечет взыскание штрафа в размере 1 000 руб.   
  
Статьей 95 НК РФ предусмотрено, что эксперт может отказаться от дачи заключения, если предоставленные материалы являются недостаточными или если у него не хватает необходимых знаний для проведения экспертизы.   
  
Иных законных причин отказа эксперта, а также переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки НК РФ не предусмотрено.   
  
Ответственность за неправомерное несообщение сведений   
налоговому органу   
  
  
Ответственность за неправомерное несообщение сведений налоговому органу установлена ст. 129.1 НК РФ.   
  
Налогоплательщики и налоговые агенты за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, несут ответственность в соответствии со ст. 126 НК РФ. При этом ст. 129.1 применяется к иным категориям лиц, на которых возложена обязанность сообщать налоговым органам те или иные сведения.   
  
Пример. Пункты 4 и 5 ст. 362 НК РФ закрепляют обязанность органов, осуществляющих государственную регистрацию транспортных средств, сообщать налоговым органам сведения о транспортных средствах, зарегистрированных или снятых с регистрации, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства.   
  
Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые в соответствии с НК РФ это лицо должно сообщить налоговому органу при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного ст. 126 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 1 000 руб. Если эти действия совершены повторно в течение календарного года, то штраф составит 5 000 руб.   
  
Обстоятельства, смягчающие налоговую ответственность   
  
  
Пункт 3 ст. 114 НК РФ дает возможность уменьшить размер штрафов, налагаемых на основании НК РФ за совершение налоговых правонарушений в случае установления смягчающих ответственность обстоятельств. Так, при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не менее чем в 2 раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей гл. 16 НК РФ за совершение налогового правонарушения. Обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения (п. 4 ст. 112 НК РФ).   
  
Таким образом, право учитывать и применять смягчающие обстоятельства дано только суду, налоговым органам такое право не предоставлено. Налоговые органы при принятии решения о привлечении к налоговой ответственности в случае установления в ходе проверки обстоятельств совершения налогового правонарушения, которые могут быть расценены как смягчающие, обязаны на основании п. 3 ст. 101 НК РФ отразить их в принимаемом решении. Однако факт не отражения налоговыми органами в принимаемых решениях смягчающих ответственность обстоятельств не является препятствием для установления таких обстоятельств судом самостоятельно.   
  
Более того, из ст. 112 НК РФ следует, что суду вменено в обязанность при рассмотрении вопроса о привлечении лица к налоговой ответственности устанавливать наличие или отсутствие смягчающих ответственность обстоятельств.   
  
В соответствии с п. 1 ст. 112 НК РФ обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются:   
  
1) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;   
  
2) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;   
  
3) иные обстоятельства, которые судом могут быть признаны смягчающими ответственность.

**25.Виды нарушений физическими лицами налогового законодательства.**

Налоговое законодательство, регулируя общественные отношения, воз­никающие в связи с уплатой налогов, устанавливая права и обязанно­сти субъектов налоговых отношений, предусматривает применение раз­личных мер государственного принуждения в случаях нарушения субъектами налоговых правоотношений своих обязанностей.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ соблюдение порядка уплаты налогов обеспечивается применением финансовой, административной, уголовной и дисциплинарной ответственности, то есть применяются ***различные виды юридической ответственности.***

Для наступления юридической ответственности необходимо наличие **четырех условий:**противоправное деяние (действие или бездействие); наличие вреда (фактического ущерба); причинная связь между противоправным поведением и наступившим вредом (ущербом); вина нарушителя.

Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с 16-летнего возраста. Никто не может быть привлечен к ответственно­сти за совершение налогового правонарушения иначе, как по основа­ниям и в порядке, которые предусмотрены Налоговым кодексом.

Никто не может быть привлечен повторно к ответственности за совер­шение одного и того же налогового правонарушения. Привлечение орга­низации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих ос­нований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ.

Привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение нало­гового правонарушения не освобождает его от обязанности уплатить при­читающиеся суммы налога и пени. Привлечение налогового агента к ответ­ственности за совершение налогового правонарушения не освобождает его от обязанности перечислить причитающиеся суммы налога и пени.

Лицо 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. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано до­казывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, воз­лагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

Виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторож­ности. Налоговое правонарушение признается совершенным умышлен­но, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало на­ступление вредных последствий таких действий (бездействия).

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

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

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

В соответствии с Уголовным кодексом Российской Федерации предусмотрена **уголовная ответственность за уклонение от уп­латы налога.**

**Статья 198.**Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица

1. Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с физического лица путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в **крупном** размере, - наказывается штрафом в размере от ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до одного года.

2. То же деяние, совершенное в **особо крупном** размере, - наказывается штрафом в размере от двухсот тысяч до пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от восемнадцати месяцев до трех лет либо лишением свободы на срок до трех лет.

**Примечание. Крупным размером** в настоящей статье признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более ста тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая триста тысяч рублей, а **особо крупным размером**- сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей.

**Статья 199.**Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации

1. Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере, - наказывается штрафом в размере от ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

2. То же деяние, совершенное:

а) группой лиц по предварительному сговору:

б) в особо крупном размере, -

наказывается штрафом в размере от двухсот тысяч до пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до трех лет либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

**Крупным размером** в настоящей статье, а также в статье 199.1 настоящего Кодекса признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей, а **особо крупным размером**- сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более двух миллионов пятисот тысяч рублей, при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20 процентов подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая семь миллионов пятьсот тысяч рублей.

Лицо, впервые совершившее преступления, предусмотренные статья­ми 198, 199 УК РФ, освобождается от уголовной ответственности, если оно способствовало раскрытию преступления и полностью возместило причиненный ущерб.

Вышерассмотренные статьи УГ РФ находятся на пересмотре по инициативе Президента РФ.

Финансовая и административная ответственность за налоговые правонарушения**,** не попадающие под уголовную ответственность, установлены Налоговым кодексом РФ и Кодексом об административных правонарушениях РФ.

**Финансовые санкции,**применяемые к налогоплательщику, нарушившему налоговое законодательство (ст.ст.: 116-126 Налоговый кодекс РФ):

• взыскание всей суммы сокрытого или заниженного дохода (прибыли) либо сум­мы налога за иной скрытый или неучтенный объект налогообложения и одновре­менно штрафа в установленном размере, при повторном нарушении - соответству­ющей суммы и штрафа , увеличенного на 100%;

• штраф за каждое из следующих на­рушений: за отсутствие учета объектов налогообложения и за ведение учета объекта налогообложения с нарушени­ем установленного порядка, повлекшее за собой сокрытие или занижение дохода за проверяемый период; за непредстав­ление или несвоевременное представление в налоговый орган документов, не­обходимых для начисления, а также уплаты налога;

• взыскание пени с налогоплательщика в случае задержки уплаты налога в размере определенного процента от не­ уплаченной суммы налога за каждый день просрочки платежа, начиная с ус­тановленного срока уплаты выявленной задержанной суммы налога, если зако­ном не предусмотрены другие размеры пени. Взыскание пени не освобождает налогоплательщика от других видов ответ­ственности.

**Статья 116.** Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе - влечет взыскание штрафа в размере пяти тысяч рублей (на срок более 90 календарных дней влечет взыскание штрафа в размере 10 тысяч рублей).

**Статья 117.** Уклонение от постановки на учет в налоговом органе - влечет взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее двадцати тысяч рублей (штрафа в размере 20 процентов доходов, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 календарных дней, но не менее 40 000 рублей).

**Статья 118.** Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке - влечет взыскание штрафа в размере пяти тысяч рублей.

**Статья 119.** Непредставление налоговой декларации - влечет взыскание штрафа в размере 5 процентов суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы и не менее 100 рублей (в течение более 180 дней по истечении установленного законодательством о налогах срока представления такой декларации - влечет взыскание штрафа в размере 30 процентов суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, и 10 процентов суммы налога, подлежащей уплате на основе этой декларации, за каждый полный или неполный месяц начиная со 181-го дня).

**Статья 120.** Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения течение одного налогового периода - влечет взыскание штрафа в размере пяти тысяч рублей ( более одного налогового периода- влекут взыскание штрафа в размере пятнадцати тысяч рублей. Те же деяния, если они повлекли занижение налоговой базы - влекут взыскание штрафа в размере десяти процентов от суммы неуплаченного налога, но не менее пятнадцати тысяч рублей.

**Статья 122.** Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) - влекут взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора) ( совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора).

Административную ответственность за налоговые нарушения определяет Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях:

**Статья 15.3.** Нарушение срока постановки на учет в налоговом органе

1. Нарушение установленного срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда - влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от пятисот до одной тысячи рублей (нарушение сопряженное с ведением деятельности без постановки на учет в налоговом органе или органе государственного внебюджетного фонда - влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от двух тысяч до трех тысяч рублей).

**Статья 15.4.** Нарушение срока представления сведений об открытии и о закрытии счета в банке или иной кредитной организации - влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от одной тысячи до двух тысяч рублей.

**Статья 15.5.** Нарушение сроков представления налоговой декларации - влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от трехсот до пятисот рублей.

**Статья 15.6.** Непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля - влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от ста до трехсот рублей; на должностных лиц - от трехсот до пятисот рублей.

**26.Права и обязанности плательщиков налогов и сборов.**

**Права плательщика** налогов и сборов определены статьей 21 НК.

Плательщик имеет право:

1. получать от налоговых органов по месту постановки на учет бесплатную информацию о действующих налогах, сборах (пошлинах), актах налогового законодательства, а также о правах и обязанностях плательщиков, налоговых органов и их должностных лиц;

2. получать от налоговых органов и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения актов налогового законодательства;

3. представлять свои интересы в налоговых органах самостоятельно или через своего представителя;

4. использовать налоговые льготы при наличии оснований;

5. на зачет или возврат излишне уплаченных, а также излишне взысканных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней в порядке, установленном Кодексом;

6. присутствовать при проведении проверки;

7. получать акт проверки; представлять в налоговые органы и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, сборов (пошлин), а также возражения по актам проведенных проверок;

8. требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения актов налогового законодательства при совершении ими действий в отношении плательщиков;

9. требовать соблюдения налоговой тайны;

10. обжаловать решения налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц;

11. на возмещение убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов, неправомерными действиями (бездействием) их должностных лиц, в порядке, установленном законодательством.

Плательщики имеют также иные права, установленные налоговым законодательством. Плательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов в порядке, определяемом актами законодательства.

Права плательщиков обеспечиваются соответствующими обязанностями налоговых органов. **Обязанности плательщика** закреплены в статье 22 НК.

**Плательщик обязан:**

1. уплачивать установленные налоговым законодательством налоги, сборы (пошлины);

2. стать на учет в налоговых органах в установленном порядке;

3. вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и иных объектов налогообложения;

4. представлять в налоговый орган по месту постановки на учет в установленном порядке бухгалтерские отчеты и балансы, налоговые декларации (расчеты), а также другие необходимые документы и сведения, связанные с налогообложением;

5. вести учет дебиторской задолженности и не позднее десяти рабочихдней со дня возникновения задолженности по уплате налогов, сборов (пошлин), пеней представлять в налоговый орган по месту постановки на учет перечень дебиторов с указанием суммы дебиторской задолженности, а также копии документов, подтверждающих факт наличия дебиторской задолженности;

6. представлять в налоговые органы и их должностным лицам (а в части таможенных платежей и в таможенные органы и их должностным лицам) при проведении проверок документы и сведения, необходимые для налогообложения. Обеспечивать должностным лицам налоговых органов, прибывшим для проведения выездной проверки, возможность осуществления их прав и обязанностей, включая предоставление помещений, пригодных для рассмотрения и оформления необходимой документации;

7. подписать акт проверки. В случае несогласия с фактами, изложенными в акте проверки, возражения по этому акту представляются в срок, установленный налоговым кодексом;

8. выполнять законные указания налогового, таможенного органа об устранении выявленных нарушений налогового законодательства;

9. сообщать в налоговый орган по месту постановки на учет:

9.1. об открытии или закрытии текущего (расчетного) или иного счета в банке за пределами РБ, а для иностранных организаций - о счетах в Республике Беларусь - в срок не позднее пяти рабочих дней со дня открытия или закрытия счета;

9.2. об участии в белорусской или иностранной организации - в течение пяти рабочих дней со дня, когда плательщик стал участником организации;

9.3. о принятии решения о ликвидации или реорганизации организации - в срок не позднее пяти рабочих дней со дня принятия такого решения;

9.4. об обособленных подразделениях организации - в срок не позднее десяти рабочих дней со дня их создания или ликвидации;

9.5. об изменении места нахождения организации - в срок не позднее десяти рабочих дней со дня такого изменения;

10. представлять в налоговый орган по месту постановки на учет либо налоговому агенту документы, подтверждающие право на использование налоговых льгот;

1.11. обеспечивать в течение сроков, установленных законодательством, сохранность документов бухгалтерского учета, учета доходов (расходов) и иных объектов налогообложения, других документов и сведений, необходимых для налогообложения;

12. обеспечивать наличие документов, форма которых утверждена уполномоченными государственными органами: подтверждающих приобретение (поступление) товарно-материальных ценностей, - в местах хранения этих товарно-материальных ценностей и при их транспортировке; подтверждающих приобретение товарно-материальных ценностей при их непосредственном поступлении в места реализации или отпуск товаров в места реализации, - в местах реализации;

13. при реализации товаров (работ, услуг) за наличный расчет обеспечивать прием наличных денежных средств в порядке, определяемом законодательством;

14. являясь источником выплаты дохода для других организаций и физических лиц, в случаях, установленных Кодексом, удерживать и перечислять в бюджет соответствующие налоги, сборы (пошлины);

15. выполнять другие обязанности, установленные Кодексом и другими актами налогового законодательства.

Иностранная организация, осуществляющая или собирающаяся осуществлять в Республике Беларусь предпринимательскую деятельность, обязана в установленном порядке стать на учет в налоговом органе вне зависимости от того, будет ли в дальнейшем ее деятельность признана деятельностью через постоянное представительство в Республике Беларусь.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на плательщика обязанностей он несет ответственность в соответствии с законодательными актами.

**27.Права и обязанности налоговых агентов.**

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с настоящим кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов.

В целом налоговые агенты имеют те же в целом налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, однако, круг обязанностей у них несколько иной. В частности они обязаны:

- правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги;

- сообщать письменно в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог у налогоплательщика и о сумме задолженности налогоплательщика в течение 1 месяца;

- вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов, удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов, в том числе персонально по каждому налогоплательщику;

- представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов.

Участие налоговых агентов предусматривает порядок уплаты налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, подоходного налога с физических лиц, страховых взносов во внебюджетные фонды, налога на покупку иностранной валюты.

Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном для уплаты налога налогоплательщиком. За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством (ст. 24 нк рф)

Сходные с налоговыми агентами обязанности обязаны выполнять сборщики налогов и (или) сборов. Ими являются государственные органы, органы местного самоуправления, другие уполномоченные органы и должностные лица, которые в соответствии с налоговым законодательством осуществляют прием от налогоплательщиков и (или) плательщиков сборов средств в уплату налогов и (или) сборов и перечисление их в бюджет (ст. 25 нк рф). Таковыми, например, являются органы местного самоуправления и государственные учреждения связи, принимающие денежные средства от налогоплательщиков (п.2 ст. 45 нк рф).

**28.Возникновение, исполнение и прекращение обязанности по уплате налога или сбора.**

**Налоговая обязанность** представляет одну из важнейших категорий налогового права, относительно которой складывается большинство налоговых правоотношений.

Налоговый кодекс РФ выделяет из общей совокупности обязанностей налогоплательщиков (плательщиков сборов) исполнение обязанности по уплате налогов и сборов в отдельную главу.

Налоговая обязанность в широком аспекте включает комплекс мер должного поведения налогоплательщика, определенных ст. 23 НК РФ.

Налоговая обязанность в узком аспекте представляет часть налоговых обязанностей налогоплательщика и представляет собой реализацию конституционно установленной меры должного поведения по уплате законно установленных налогов и сборов.

**Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов** является сложным [юридическим фактом](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/iuridicheskie-fakty-v-grazhdanskom-prave), поскольку предполагает целую систему обязанностей налогоплательщика:

* встать на учет в налоговом органе;
* вести налоговый учет;
* самостоятельно исчислить налоговую базу и определить на ее основе сумму налога;
* перечислить налог в соответствующий бюджет и т.д.

**Сущность исполнения налоговой обязанности** заключается в уплате налога или сбора.

**Содержание налоговой обязанности** составляют императивные нормы-требования государства об уплате соответствующих налогов или сборов.

Однако механизм реализации исполнения налоговой обязанности допускает и элементы диспозитивности, разрешая, в частности, договорные процедуры между налогоплательщиком и уполномоченным органом государства.

### Основания возникновения, изменения и прекращения обязанности по уплате налогов и сборов

#### Основания возникновения налоговой обязанности

Обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных НК РФ или иным [нормативным правовым актом](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/normativnyi-pravovoi-akt) о налогах и сборах ([ст. 44](http://base.garant.ru/10900200/9/#44) НК РФ).

Общими основаниями возникновения налоговой обязанности  являются:

1. наличие у налогоплательщика объекта налогообложения;
2. истечение налогового периода, по окончании которого налог должен быть исчислен и уплачен.

В то же время по каждому налогу могут устанавливаться свои, особенные основания — самостоятельные юридические факты, формирующие сложный фактический состав. Например, в отношении окладных налогов, исчисление которых производят налоговые органы (транспортный и земельный налог, налог на имущество физических лиц) таким основанием выступает обязательное уведомление налогоплательщика об уплате налога.

Первичным элементом налоговой обязанности является момент, с которого данная обязанность начинает существовать. Налоговое законодательство связывает обязанность уплаты налога с моментом возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату конкретного налога или сбора. Фактически налоговая обязанность устанавливается по каждому виду налога, поскольку для каждого налога или сбора момент возникновения обязанности по уплате налога и сроки ее реализации определяются по-разному.

Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, исчисляется налогоплательщиком самостоятельно на основании налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. Следовательно, основанием возникновения налоговой обязанности служит налоговая база. Уплате будет подлежать сумма, оставшаяся от объекта налогообложения после применения необходимых вычетов и налоговых льгот.

Относительно некоторых налогов юридический факт, лежащий в основе обязанности по уплате этих налогов, состоит не только из материальных, но и из процессуальных обстоятельств. Так, в случаях, предусмотренных налоговым законодательством РФ, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена на налоговый орган или налогового агента. Правоотношения по уплате подобных налогов возникают на основании фактического состава (сложного юридического факта), составными частями которого выступают налоговая база и нормативный акт налогового органа. Необходимость наличия сложного юридического факта всегда указывается в гипотезе налогового закона.

Исполнение налоговой обязанности четко определено временными рамками. Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Изменение срока уплаты налога допускается только по правилам, установленным Налоговым кодексом РФ.

При уплате налогов со сложным юридическим составом (т.е. когда расчет налоговой базы производится налоговым органом) налоговая обязанность возникает не ранее даты получения налогового уведомления. Нарушение срока уплаты налога влечет начисление пени.

Срок уплаты налога является одним из обязательных элементов закона о налоге и должен быть определен по каждому налогу или сбору. Вместе с тем в определенных случаях налоговые органы имеют право изменять сроки уплаты налогов, но только в порядке, предусмотренном НК РФ. Например, при создании, ликвидации или реорганизации организации в отношении тех налогов, по которым налоговый период составляет календарный месяц или квартал, возможно изменение сроков уплаты налогов по согласованию с налоговым органом.

#### Основания для прекращения налоговой обязанности

Согласно п. 3 ст. 44 НК РФ основанием для прекращения налоговой обязанности является наступление одного из следующих обстоятельств:

1. уплата налога и (или) сбора;
2. смерть физического лица-налогоплательщика или с объявление его умершим (задолженность по налогам при этом погашается наследниками);
3. ликвидацией организации-налогоплательщика после проведения всех расчетов с бюджетной системой РФ в соответствии со статьей 49 НК РФ;
4. возникновение иных обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает прекращение обязанности по уплате соответствующего налога или сбора, к которым можно отнести:

* принудительное взыскание налога за счет безналичных денежных средств либо иного имущества налогоплательщика (ст. 46-48 НК);
* уплату налога реорганизованной организации ее правопреемником (ст. 50 НК);
* уплату налога лицом, уполномоченным органом опеки и попечительства, за безвестно отсутствующего налогоплательщика (п. 1 ст. 51 НК);
* уплату налога опекуном за недееспособного налогоплательщика (п. 2 ст. 51 НК);
* списание безнадежных долгов по налогам (ст. 59 НК);
* уплату налога поручителем за налогоплательщика (ст. 74 НК) и др.

Налоговая обязанность, как и любая другая обязанность, прекращается надлежащим исполнением. Исполнением налоговой обязанности считается уплата налога в полной сумме и в установленный срок.

В соответствии со ст. 45 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога. По общему правилу российским налоговым законодательством не допускается уплата налогов третьими лицами, поэтому различные «налоговые оговорки», [перевод долга](http://jurkom74.ru/poniatiia-i-opredeleniia/perevod-dolga) по налоговым платежам и подобные соглашения являются ничтожными и не влекут правовых последствий. Нарушение данного запрета не снимает с самого налогоплательщика обязанности по уплате причитающихся налогов. В исключительных случаях, установленных только налоговым законодательством, исполнение налоговой обязанности может быть возложено на других лиц:

* налоговых агентов (ст. 24 НК РФ);
* правопреемника реорганизованного предприятия (ст. 50 НК РФ);
* законного или уполномоченного представителя (ст. 26 НК РФ);
* поручителя (ст. 74 НК РФ).

Срок исполнения налоговой обязанности устанавливается налоговым законодательством применительно к каждому конкретному налогу. Налогоплательщику не запрещается уплатить соответствующий налог досрочно, т.е. после возникновения налоговой обязанности, но до наступления установленного законодательством срока уплаты.

По общему правилу моментом исполнения налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) своей обязанности по уплате налога служит момент предъявления в банк поручения на уплату налога. Аналогичное правило применяется и относительно налогов, уплачиваемых наличными денежными средствами. Вместе с тем в зависимости от способа уплаты и порядка взимания налоговая обязанность может быть исполнена и двумя другими способами:

* в порядке зачета переплаченной ранее суммы налога в соответствии со [ст. 78](http://base.garant.ru/10900200/13/#78) НК РФ;
* при взимании налога у источника выплаты налоговая обязанность считается   исполненной  с   момента  удержания обязательного платежа налоговым агентом.

Следовательно, Налоговый кодекс РФ также различает уплату налога как действие самого налогоплательщика и реальное перечисление налога в бюджет как действие банка, обслуживающего плательщика налога (сбора). Исполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налога посредством предъявления в банк надлежаще оформленного и обеспеченного денежными средствами платежного поручения влечет прекращение налогового правоотношения между налогоплательщиком и государством (муниципальным образованием) и возникновение бюджетных отношений.

**29.Залог как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате налога и сбора.**

#### Залог имущества

В случаях, предусмотренных НК РФ, обязанность по уплате налогов и сборов может быть обеспечена [залогом](http://base.garant.ru/10164072/23/#23003) (ст. 73 НК РФ).

Залог имущества оформляется договором между налоговым органом и залогодателем. Залогодателем может быть как сам налогоплательщик или плательщик сбора, так и третье лицо.

При неисполнении налогоплательщиком или плательщиком сбора обязанности по уплате причитающихся сумм налога или сбора и соответствующих пеней налоговый орган осуществляет исполнение этой обязанности за счет стоимости заложенного имущества в порядке, установленном [гражданским законодательством](http://base.garant.ru/10164072/23/#349) РФ.

Предметом залога может быть имущество, в отношении которого может быть установлен залог по [гражданскому законодательству](http://base.garant.ru/10164072/23/#336) РФ, и не может быть предмет залога по другому договору.

При залоге имущество может оставаться у залогодателя либо передаваться за счет средств залогодателя налоговому органу (залогодержателю) с возложением на последнего обязанности по обеспечению сохранности заложенного имущества.

Совершение каких-либо сделок в отношении заложенного имущества, в том числе сделок, совершаемых в целях погашения сумм задолженности, может осуществляться только по согласованию с залогодержателем.

К правоотношениям, возникающим при установлении залога в качестве способа обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов, применяются положения гражданского законодательства, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

**30.Поручительство как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате налога и сбора.**

В случае изменения сроков исполнения обязанностей по уплате налогов и в иных случаях, предусмотренных НК РФ, обязанность по уплате налогов может быть обеспечена поручительством.

В силу поручительства поручитель обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате налогов, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога и соответствующих пеней.

Поручителем вправе выступать юридическое или [физическое лицо.](http://base.garant.ru/10900200/1/#11023) По одной обязанности по уплате налога допускается одновременное участие нескольких поручителей.

Поручительство [оформляется](http://base.garant.ru/12180005/#1021) в соответствии с [гражданским законодательством](http://base.garant.ru/10164072/23/#23005) РФ договором между налоговым органом и поручителем.

При неисполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налога, обеспеченной поручительством, поручитель и налогоплательщик несут солидарную ответственность. Принудительное взыскание налога и причитающихся пеней с поручителя производится налоговым органом в судебном порядке.

По исполнении поручителем взятых на себя обязательств в соответствии с договором к нему переходит право требовать от налогоплательщика уплаченных им сумм, а также процентов по этим суммам и возмещения убытков, понесенных в связи с исполнением обязанности налогоплательщика.

К правоотношениям, возникающим при установлении поручительства в качестве меры по обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, применяются положения гражданского законодательства РФ, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

**31.Приостановление операций по счету как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате налога и сбора.**

Приостановление операций по счетам в банке представляет собой прекращение банком всех расходных операций по счету налогоплательщика или налогового агента. Эта мера применяется для обеспечения исполнения решения о принудительном взыскании налога.   
  
Согласно ст. 76 НК РФ операции по счетам налогоплательщика могут быть приостановлены в трех случаях: 1) организация своевременно не выполняет требование налогового органа об уплате налогов; 2) организация или индивидуальный предприниматель не   
  
представляют налоговую декларацию в налоговый орган в течение двух недель по истечении установленного срока; 3) организация или индивидуальный предприниматель отказываются представить налоговые декларации. В последних двух случаях приостановление операций по счетам отменяется не позднее одного операционного дня, следующего за днем представления налогоплательщиками налоговой декларации.   
  
Таким образом, в отношении индивидуального предпринимателя приостановление операций по его счетам в банке может быть применено только в случае непредставления или отказа от представления в налоговый орган налоговой декларации, в отношении же организации эта мера применяется также и в целях обеспечения исполнения решения о взыскании недоимки и пеней. Поскольку ст. 76 НК РФ не содержит специальных правил о порядке применения указанной меры к налогоплательщикам - индивидуальным предпринимателям, при разрешении споров, связанных с приостановлением операций по их банковским счетам, судам необходимо руководствоваться положениями НК РФ, регламентирующими порядок приостановления операций по банковским счетам налогоплательщиков-организаций  
Решение о приостановлении операций должно быть доведено до сведения налогоплательщика - под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате получения решения. Приостановление операций налогоплательщика-организации по счетам в банке действует с момента получения банком соответствующего решения и до его отмены. Приостановление операций по счетам отменяется не позднее одного операционного дня, следующего за днем представления налоговому органу документов, подтверждающих выполнение лицом решения о взыскании налога.   
  
Банк не отвечает за убытки, понесенные организацией в результате приостановления его операций в банке по решению налогового органа. При наличии решения о приостановлении операций по счетам организации банк не вправе открывать этой организации новые счета.

**32.Арест имущества как способ обеспечения исполнения обязанности по уплате налога и сбора**

Арестом имущества в качестве способа обеспечения исполнения решения о взыскании налога, пеней и штрафов признается действие налогового или таможенного органа с [санкции](http://base.garant.ru/12176148/) прокурора по ограничению права собственности налогоплательщика-организации в отношении его имущества.

Арест имущества производится в случае неисполнения налогоплательщиком-организацией в установленные сроки обязанности по уплате налога, пеней и штрафов и при наличии у налоговых или таможенных органов достаточных оснований полагать, что указанное лицо предпримет меры, чтобы скрыться либо скрыть свое имущество.

Арест имущества может быть:

* полным;
* частичным.

Полным арестом имущества признается такое ограничение прав налогоплательщика-организации в отношении его имущества, при котором он не вправе распоряжаться арестованным имуществом, а владение и пользование этим имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Частичным арестом признается такое ограничение прав налогоплательщика-организации в отношении его имущества, при котором владение, пользование и распоряжение этим имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Арест может быть применен только для обеспечения взыскания налога, пеней и штрафов за счет имущества налогоплательщика-организации в соответствии со [статьей 47](http://base.garant.ru/10900200/9/#47) НК РФ.

Арест может быть наложен на все имущество налогоплательщика - [организации](http://base.garant.ru/10900200/1/#11022).

Аресту подлежит только то имущество, которое необходимо и достаточно для исполнения обязанности по уплате налога, пеней и штрафов.

Арест имущества налогоплательщика-организации производится с участием понятых. Орган, производящий арест имущества, не вправе отказать налогоплательщику-организации (его законному и (или) уполномоченному представителю) присутствовать при аресте имущества.

Лицам, участвующим в производстве ареста имущества в качестве понятых, специалистов, а также налогоплательщику-организации (его представителю) разъясняются их права и обязанности.

Проведение ареста имущества в ночное время не допускается, за исключением случаев, не терпящих отлагательства.

Перед арестом имущества должностные лица, производящие арест, обязаны предъявить налогоплательщику-организации (его представителю) решение о наложении ареста, санкцию прокурора и документы, удостоверяющие их полномочия.

При производстве ареста составляется протокол об аресте имущества. В этом протоколе либо в прилагаемой к нему описи перечисляется и описывается имущество, подлежащее аресту, с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а при возможности - их стоимости.

Все предметы, подлежащие аресту, предъявляются понятым и налогоплательщику-организации (его представителю).

Отчуждение (за исключением производимого под контролем либо с разрешения налогового или таможенного органа, применившего арест), растрата или сокрытие имущества, на которое наложен арест, не допускаются. Несоблюдение установленного порядка владения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест, является основанием для привлечения виновных лиц к ответственности, предусмотренной [статьей 125](http://base.garant.ru/10900200/23/#125) НК РФ и (или) иными федеральными законами.

**33.Требование об уплате налогов и сборов.**

В соответствии со [ст. 69](http://base.garant.ru/10900200/14/#block_69) НК РФ **требованием об уплате налога** признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога.

Требование об уплате налога направляется налогоплательщику (по консолидированной группе ― ответственному участнику этой группы) при наличии у него недоимки.

Требование об уплате налога направляется налогоплательщику независимо от привлечения его к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

#### Содержание требования об уплате налога:

* + о сумме задолженности по налогу;
  + размере пеней, начисленных на момент направления требования;
  + сроке уплаты налога, установленного законодательством о налогах и сборах;
  + сроке исполнения требования;
  + мерах по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, которые применяются в случае неисполнения требования налогоплательщиком.

Во всех случаях требование должно содержать подробные данные об основаниях взимания налога, а также ссылку на положения законодательства о налогах и сборах, которые устанавливают обязанность налогоплательщика уплатить налог.

Требование об уплате налога должно быть исполнено в течение 8 дней с даты получения указанного требования, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом требовании.

Требование об уплате налога направляется налогоплательщику налоговым органом, в котором налогоплательщик состоит на учете.

### Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов

Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов установлены гл. 11 НК РФ.

Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов может обеспечиваться следующими способами: **залогом имущества;-** кредитор по обеспеченному залогом обязательству (за­логодержатель) имеет право в случае неисполнения должником это­го обязательства получить удовлетворение из стоимости заложенного имущества преимущественно перед другими кредиторами лица, которо­му принадлежит это имущество (залогодателя), за изъятиями, уста­новленными законом.

* + **поручительством;-** В силу поручительства поручитель обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате налогов, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога и соответствующих пеней.
  + **пеней;-** Пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу
  + **приостановлением операций по счетам в**[**банке**](http://base.garant.ru/10900200/1/#11029)**;-** Приостановление операций по счету означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету.
  + **наложением**[**ареста**](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/arest)**на имущество налогоплательщика.-** Арестом имущества в качестве способа обеспечения исполнения решения о взыскании налога, пеней и штрафов признается действие налогового или таможенного органа с [санкции](http://base.garant.ru/12176148/) прокурора по ограничению права собственности налогоплательщика-организации в отношении его имущества.

**34.Порядок принудительного взыскания налога и сбора, а также налоговых санкций за счет средств на счете организации и предпринимателя.**

В случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок обязанность по уплате налога исполняется в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счетах налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя в банках и его электронные денежные средства, за исключением средств на специальных избирательных счетах, специальных счетах фондов референдума

Взыскание налога производится по решению налогового органа путем направления на бумажном носителе или в электронной форме в банк, в котором открыты счета налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя, поручения налогового органа на списание и перечисление в бюджетную систему Российской Федерации необходимых денежных средств со счетов налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя

Решение о взыскании принимается после истечения срока, установленного в требовании об уплате налога, но не позднее двух месяцев после истечения указанного срока. Решение о взыскании, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может обратиться в суд с заявлением о взыскании с налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя причитающейся к уплате суммы налога. Заявление может быть подано в суд в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом

Решение о взыскании доводится до сведения налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя в течение 6 дней после вынесения указанного решения.

В случае невозможности вручения решения о взыскании налогоплательщику (налоговому агенту) под расписку или передачи иным способом, свидетельствующим о дате его получения, решение о взыскании направляется по почте заказным письмом и считается полученным по истечении шести дней со дня направления заказного письма.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) поручение исполняется по мере поступления денежных средств на эти счета не позднее 1 [операционного дня](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_132831/20752bd7e8f57b9bed00a4005b8478c58cac36f2/#dst104178), следующего за днем каждого такого поступления на рублевые счета, и не позднее 2 операционных дней, следующих за днем каждого такого поступления на валютные счета.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя налоговый орган вправе взыскать налог за счет электронных денежных средств

При недостаточности или отсутствии электронных денежных средств налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя в день получения банком поручения налогового органа на перевод электронных денежных средств такое поручение исполняется по мере получения электронных денежных средств.

Поручение налогового органа на перевод электронных денежных средств исполняется банком не позднее 1 операционного дня, следующего за днем получения им указанного поручения, если взыскание налога производится за счет остатков электронных денежных средств в рублях, и не позднее 2 операционных дней, если взыскание налога производится за счет остатков электронных денежных средств в иностранной валюте.

Данные правила применяются при взыскании налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, соответствующих пеней и штрафов за счет денежных средств на счетах в банках участников этой группы с учетом следующих особенностей:

1) взыскание налога за счет денежных средств на счетах в банках в первую очередь производится за счет денежных средств ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков;

2) при недостаточности (отсутствии) денежных средств на счетах в банках у ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков для взыскания всей суммы налога взыскание оставшейся невзысканной суммы налога производится за счет денежных средств в банках последовательно у всех остальных участников этой группы, при этом налоговый орган самостоятельно определяет последовательность такого взыскания на основании имеющейся у него информации о налогоплательщиках. Основанием для взыскания налога в данном случае является требование, направленное ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков. В случае недостаточности (отсутствия) денежных средств на счетах в банках участника консолидированной группы налогоплательщиков при взыскании налога в порядке, предусмотренном настоящим подпунктом, взыскание оставшейся невзысканной суммы производится за счет денежных средств в банках у любого иного участника этой группы;

3) при уплате налога, в том числе частично, одним из участников консолидированной группы налогоплательщиков процедура взыскания в уплаченной части прекращается;

4) на участника консолидированной группы налогоплательщиков, в отношении которого вынесено решение о взыскании налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, распространяются права и гарантии, предусмотренные настоящей статьей для налогоплательщиков;

5) решение о взыскании принимается в порядке, установленном настоящей статьей, после истечения срока, установленного в требовании об уплате налога, направленного ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, но не позднее шести месяцев после истечения указанного срока. Решение о взыскании, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может обратиться в суд по месту постановки ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков на учет в налоговом органе с заявлением о взыскании налога одновременно со всех участников консолидированной группы налогоплательщиков. Такое заявление может быть подано в суд в течение шести месяцев после истечения срока на взыскание налога, установленного настоящей статьей. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом;

6) решение о взыскании, принятое в отношении ответственного участника или иного участника консолидированной группы налогоплательщиков, действия или бездействие налоговых органов и их должностных лиц при осуществлении процедуры взыскания могут быть оспорены такими участниками по основаниям, связанным с нарушением порядка осуществления процедуры взыскания

**Вопрос 35. Порядок принудительного взыскания налога и сбора, а также налоговых санкций за счет иного имущества организации и предпринимателя (ст. 47 НК РФ)**.

При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя либо его электронных денежных средств налоговый орган вправе взыскать налог за счет [имущества](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/081b9eb79fb357ad49a05a35fd0ecd9de04a348c/#dst100348), в том числе за счет наличных денежных средств налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога, и с учетом сумм, в отношении которых произведено взыскание в соответствии со [статьей 46](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/37734115b8eb9d814121203eb320c3d2e4851911/#dst115) НК РФ.

Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя производится по решению руководителя (заместителя руководителя) налогового органа путем направления на бумажном носителе или в электронной форме в течение трех дней с момента вынесения такого решения соответствующего постановления судебному приставу-исполнителю для исполнения в порядке, предусмотренном Федеральным [законом](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_71450/c6e7aae858b31ff369624edbd962bd2cfa0c6da6/#dst100180) "Об исполнительном производстве".

[Решение](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_139410/147ce98d38d5b188a04cb44ccc17c23762688bdb/#dst100083) о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя принимается в течение одного года после истечения [срока исполнения](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/9a583d4dc445732bf2641df7fef1fbac28fd90e8/#dst467) требования об уплате налога. Решение о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может обратиться в суд с [заявлением](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37800/4502bec1e12474463077bd89d587f281a0a51fa9/#dst101362) о взыскании с налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя причитающейся к уплате суммы налога. Заявление может быть подано в суд в течение двух лет со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога. Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления может быть восстановлен судом.

[Постановление](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_139410/90e69cc37844061ddcbdb9ec57f369c26bbd873b/#dst100104) о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя должно содержать:

1) фамилию, имя, отчество должностного лица и наименование налогового органа, выдавшего указанное постановление;

2) дату принятия и номер решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика или налогового агента

3) наименование и адрес налогоплательщика-организации или налогового агента - организации либо фамилию, имя, отчество, паспортные данные, адрес постоянного места жительства налогоплательщика - индивидуального предпринимателя или налогового агента - индивидуального предпринимателя, на чье имущество обращается взыскание;

4) резолютивную часть решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя

5) дату выдачи указанного постановления

[Исполнительные действия](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_71450/80e3401f88519a97ad7e9629bc0341f2c562c337/#dst100452) должны быть совершены и требования, содержащиеся в постановлении, исполнены судебным приставом-исполнителем в 2-месячный срок со дня поступления к нему указанного постановления.

5. Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя производится последовательно в отношении:

1) наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание в соответствии со [статьей 46](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/37734115b8eb9d814121203eb320c3d2e4851911/#dst349)НК;

2) имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценных бумаг, валютных ценностей, непроизводственных помещений, легкового автотранспорта, предметов дизайна служебных помещений;

3) готовой продукции (товаров), а также иных материальных ценностей, не участвующих и (или) не предназначенных для непосредственного участия в производстве;

4) сырья и материалов, предназначенных для непосредственного участия в производстве, а также станков, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств;

5) имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество, если для обеспечения исполнения обязанности по уплате налога такие договоры расторгнуты или признаны недействительными в установленном порядке;

6) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования индивидуальным предпринимателем или членами его семьи, определяемого в соответствии с [законодательством](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_39570/a67dde7f663104e7cffeff6d926f3a3e8ac36aa2/#dst102115) Российской Федерации.

Взыскание налога, подлежащего уплате участником договора инвестиционного товарищества - управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета (далее в настоящей статье - управляющий товарищ, ответственный за ведение налогового учета), в связи с выполнением договора инвестиционного товарищества (за исключением налога на прибыль организаций, возникающего в связи с участием данного товарища в договоре инвестиционного товарищества), производится за счет общего имущества товарищей.

При отсутствии или недостаточности общего имущества товарищей взыскание производится за счет имущества управляющих товарищей. При этом в первую очередь взыскание обращается на имущество управляющего товарища, ответственного за ведение налогового учета.

В случае отсутствия или недостаточности имущества управляющих товарищей взыскание обращается на имущество товарищей пропорционально доле каждого из них в общем имуществе товарищей, определяемой на дату возникновения задолженности

В случае взыскания налога за счет имущества, не являющегося денежными средствами, налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя обязанность по уплате налога считается исполненной с момента реализации имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя и погашения задолженности налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя за счет вырученных сумм.

Должностные лица налоговых органов (таможенных органов) не вправе приобретать имущество налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя, реализуемое в порядке исполнения решения о взыскании налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя

**Вопрос 36. Порядок принудительного взыскания налога и сбора, а также налоговых санкций с физических лиц, которые не являются предпринимателями (ст. 48 НК РФ).**

В случае неуплаты налогоплательщиком – физическим лицом налогов или сборов в установленный срок, налоговый или таможенный орган вправе обратиться в суд с заявлением о взыскании налогов (сборов) за счет имущества, денежных средств на счетах в банке, электронных денежных средств и наличных (в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога, сбора, пеней). Не допускается взыскание налога, сбора, пеней, штрафов за счет средств на специальных избирательных счетах, специальных счетах фондов референдума.

Заявление о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица подается в отношении всех требований об уплате налога, сбора, пеней, штрафов, по которым истек срок исполнения и которые не исполнены этим физическим лицом на дату подачи налоговым органом (таможенным органом) заявления о взыскании в суд. Заявление в суд подается налоговым (таможенным) органом, если сумма долга превышает 3,000 руб. Копия заявления должна быть отправлена должнику в день подачи заявления в суд. Заявление о взыскании долга подается налоговым (таможенным) органом в [суд общей юрисдикции](http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_110271/9316c15fd1163ca195ce2c0cafef1c555d2be038/#dst100011)  в течение 6 месяцев со дня истечения [срока исполнения](http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_19671/9a583d4dc445732bf2641df7fef1fbac28fd90e8/#dst1185) требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафов.

Если в течение 3 лет со дня истечения срока самого раннего срока уплаты долга по налогам, сборам, штрафам, сумма долга превысила 3 000 рублей, налоговый орган (таможенный орган) обращается в суд с заявлением о взыскании в течение шести месяцев со дня, когда указанная сумма превысила 3 000 рублей. Если в течение 3 лет сумма долга не превысит 3,000 рублей, налоговый (таможенный) орган вправе подать заявление в суд по истечении этих 3 лет. Такое заявление подается в течение 6 месяцев по истечении 3-х летнего периода.

Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления о взыскании может быть восстановлен судом.

Заявления о взыскании долга за счет имущества физического лица рассматриваются судом в соответствии с [законодательством](http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_176147/8161d752413b4ed87f61004fe55193eec93fe030/#dst101942) об административном судопроизводстве. Требование о взыскании долга за счет имущества должника предъявляется в порядке искового производства не позднее 6 месяцев со дня вынесения судом определения об отмене судебного приказа. К заявлению о взыскании может быть приложена просьба о наложении ареста на имущество должника.

Последовательность взыскания долга за счет имущества должника:

1. денежные средства на счетах в банке и электронные денежные средства
2. наличные
3. имущество, переданное по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество
4. другое имущество, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи

Если долги погашаются за счет имущество, не выраженного в денежном отношении, долг считается погашенным с момента реализации такого имущества и погашения долга за счет вырученных сумм.

Со дня наложения ареста на имущество и до дня перечисления вырученных сумм в бюджетную систему Российской Федерации пени за несвоевременное перечисление налогов, сборов не начисляются.

Должностные лица налоговых (таможенных) органов не вправе приобретать имущество физического лица, реализуемое в счет уплаты долга.

**37.Порядок проведения зачета излишне уплаченных налогов, сборов, штрафов, пени.**

Статья 78 НКРФ.

1.Сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей. Зачет сумм излишне уплаченных федеральных налогов и сборов, региональных и местных налогов производится по соответствующим видам налогов и сборов, а также по пеням, начисленным по соответствующим налогам и сборам.

2. Зачет или возврат суммы излишне уплаченного налога производится налоговым органом по месту учета налогоплательщика, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом, без начисления процентов на эту сумму, если иное не установлено настоящей статьей.

3. Налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известным налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога в течение 10 дней со дня обнаружения такого факта. В случае обнаружения фактов, свидетельствующих о возможной излишней уплате налога, по предложению налогового органа или налогоплательщика может быть проведена совместная сверка расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам. (в ред. Федерального закона от 27.07.2010 N 229-ФЗ) Абзац утратил силу. - Федеральный закон от 27.07.2010 N 229-ФЗ.

4. Зачет суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам осуществляется на основании письменного заявления (заявления, представленного в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи или представленного через личный кабинет налогоплательщика) налогоплательщика по решению налогового органа. (в ред. Федеральных законов от 29.06.2012 N 97-ФЗ, от 04.11.2014 N 347-ФЗ) Решение о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей налогоплательщика принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня получения заявления налогоплательщика или со дня подписания налоговым органом и этим налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась.

5. Зачет суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится налоговыми органами самостоятельно. В случае, предусмотренном настоящим пунктом, решение о зачете суммы излишне уплаченного налога принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня обнаружения им факта излишней уплаты налога или со дня подписания налоговым органом и налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась, либо со дня вступления в силу решения суда. Положение, предусмотренное настоящим пунктом, не препятствует налогоплательщику представить в налоговый орган письменное заявление (заявление, представленное в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи или представленное через личный кабинет налогоплательщика) о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки (задолженности по пеням, штрафам). В этом случае решение налогового органа о зачете суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки и задолженности по пеням, штрафам принимается в течение 10 дней со дня получения указанного заявления налогоплательщика или со дня подписания налоговым органом и этим налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась. (в ред. Федеральных законов от 29.06.2012 N 97-ФЗ, от 04.11.2014 N 347-ФЗ)

6. Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению (заявлению, представленному в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи или представленному через личный кабинет налогоплательщика) налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления. (в ред. Федеральных законов от 29.06.2012 N 97-ФЗ, от 04.11.2014 N 347-ФЗ) Возврат налогоплательщику суммы излишне уплаченного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится только после зачета суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки (задолженности).

7. Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. (в ред. Федеральных законов от 27.07.2010 N 229-ФЗ, от 23.06.2014 N 166-ФЗ)

8. Решение о возврате суммы излишне уплаченного налога принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня получения заявления налогоплательщика о возврате суммы излишне уплаченного налога или со дня подписания налоговым органом и этим налогоплательщиком акта совместной сверки уплаченных им налогов, если такая совместная сверка проводилась. До истечения срока, установленного абзацем первым настоящего пункта, поручение на возврат суммы излишне уплаченного налога, оформленное на основании решения налогового органа о возврате этой суммы налога, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата налогоплательщику в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

9. Налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о принятом решении о зачете (возврате) сумм излишне уплаченного налога или решении об отказе в осуществлении зачета (возврата) в течение пяти дней со дня принятия соответствующего решения. (в ред. Федерального закона от 04.11.2014 N 347-ФЗ) Указанное сообщение передается руководителю организации, физическому лицу, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения. Суммы излишне уплаченного налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков подлежат зачету (возврату) ответственному участнику этой группы в порядке, установленном настоящей статьей. (абзац введен Федеральным законом от 16.11.2011 N 321-ФЗ) В случае прекращения действия договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков суммы излишне уплаченного налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, не подлежащие зачету (незачтенные) в счет имеющейся по этой группе недоимки, подлежат зачету (возврату) организации, являвшейся ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков, по ее заявлению. (абзац введен Федеральным законом от 16.11.2011 N 321-ФЗ) Возврат ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков суммы излишне уплаченного налога на прибыль по консолидированной группе налогоплательщиков не производится при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также по штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом. (абзац введен Федеральным законом от 16.11.2011 N 321-ФЗ)

10. В случае, если возврат суммы излишне уплаченного налога осуществляется с нарушением срока, установленного пунктом 6 настоящей статьи, налоговым органом на сумму излишне уплаченного налога, которая не возвращена в установленный срок, начисляются проценты, подлежащие уплате налогоплательщику, за каждый календарный день нарушения срока возврата. Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей в дни нарушения срока возврата.

11. Территориальный орган Федерального казначейства, осуществивший возврат суммы излишне уплаченного налога, уведомляет налоговый орган о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

12. В случае, если предусмотренные пунктом 10 настоящей статьи проценты уплачены налогоплательщику не в полном объеме, налоговый орган принимает решение о возврате оставшейся суммы процентов, рассчитанной исходя из даты фактического возврата налогоплательщику сумм излишне уплаченного налога, в течение трех дней со дня получения уведомления территориального органа Федерального казначейства о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств. До истечения срока, установленного абзацем первым настоящего пункта, поручение на возврат оставшейся суммы процентов, оформленное на основании решения налогового органа о возврате этой суммы, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата.

13. Зачет или возврат суммы излишне уплаченного налога и уплата начисленных процентов производятся в валюте Российской Федерации.

14. Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении зачета или возврата сумм излишне уплаченных авансовых платежей, сборов, пеней и штрафов и распространяются на налоговых агентов, плательщиков сборов и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков. (в ред. Федерального закона от 16.11.2011 N 321-ФЗ) Положения настоящей статьи в отношении возврата или зачета излишне уплаченных сумм государственной пошлины применяются с учетом особенностей, установленных главой 25.3 настоящего Кодекса. Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении зачета или возврата суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей возмещению по решению налогового органа, в случае, предусмотренном пунктом 11.1 статьи 176 настоящего Кодекса. (абзац введен Федеральным законом от 23.07.2013 N 248-ФЗ)

15. Факт указания лица в качестве номинального владельца имущества в специальной декларации, представленной в соответствии с Федеральным законом "О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", и передача такого имущества его фактическому владельцу сами по себе не являются основанием для признания излишне уплаченными сумм налогов, сборов, пеней и штрафов, уплаченных номинальным владельцем в отношении такого имущества.

**38.Порядок проведения возврата излишне уплаченных налогов, сборов, штрафов, пени. Смотри выше статья 78 НК РФ .**

**39.Порядок проведения возврата излишне взысканных налогов, сборов, штрафов, пени.**

Статья 79. Возврат сумм излишне взысканных налога, сбора, пеней и штрафа

1. Сумма излишне взысканного налога подлежит возврату налогоплательщику в порядке, предусмотренном настоящей статьей.

Возврат налогоплательщику суммы излишне взысканного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится только после зачета этой суммы в счет погашения указанной недоимки (задолженности) в соответствии со статьей 78 настоящего Кодекса.

2. Решение о возврате суммы излишне взысканного налога принимается налоговым органом в течение 10 дней со дня получения письменного заявления (заявления, представленного в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика о возврате суммы излишне взысканного налога.

До истечения срока, установленного абзацем первым настоящего пункта, поручение на возврат суммы излишне взысканного налога, оформленное на основании решения налогового органа о возврате этой суммы налога, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата налогоплательщику в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

3. Заявление о возврате суммы излишне взысканного налога может быть подано налогоплательщиком в налоговый орган в течение одного месяца со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания с него налога, или со дня вступления в силу решения суда.

Исковое заявление в суд может быть подано в течение трех лет считая со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о факте излишнего взыскания налога.

В случае, если установлен факт излишнего взыскания налога, налоговый орган принимает решение о возврате суммы излишне взысканного налога, а также начисленных в порядке, предусмотренном пунктом 5 настоящей статьи, процентов на эту сумму.

4. Налоговый орган, установив факт излишнего взыскания налога, обязан сообщить об этом налогоплательщику в течение 10 дней со дня установления этого факта.

Указанное сообщение передается руководителю организации, физическому лицу, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения.

5. Сумма излишне взысканного налога подлежит возврату с начисленными на нее процентами в течение одного месяца со дня получения письменного заявления (заявления, представленного в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по телекоммуникационным каналам связи) налогоплательщика о возврате суммы излишне взысканного налога.

Проценты на сумму излишне взысканного налога начисляются со дня, следующего за днем взыскания, по день фактического возврата.

Процентная ставка принимается равной действовавшей в эти дни ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

6. Территориальный орган Федерального казначейства, осуществивший возврат суммы излишне взысканного налога и начисленных на эту сумму процентов, уведомляет налоговый орган о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

7. В случае, если предусмотренные пунктом 5 настоящей статьи проценты уплачены налогоплательщику не в полном объеме, налоговый орган принимает решение о возврате оставшейся суммы процентов, рассчитанной исходя из даты фактического возврата налогоплательщику сумм излишне взысканного налога, в течение трех дней со дня получения уведомления территориального органа Федерального казначейства о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

До истечения срока, установленного абзацем первым настоящего пункта, поручение на возврат оставшейся суммы процентов, оформленное на основании решения налогового органа о возврате этой суммы, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата.

8. Возврат суммы излишне взысканного налога и уплата начисленных процентов производятся в валюте Российской Федерации.

9. Правила, установленные настоящей статьей, применяются также в отношении зачета или возврата сумм излишне взысканных авансовых платежей, сборов, пеней, штрафа и распространяются на налоговых агентов, плательщиков сборов и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.

Положения, установленные настоящей статьей, применяются в отношении возврата или зачета излишне взысканных сумм государственной пошлины с учетом особенностей, установленных главой 25.3 настоящего Кодекса.

Суммы налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков, излишне взысканные с участников этой группы, подлежат зачету (возврату) ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков.

**40.Отсрочка и рассрочка как способы изменение срока уплаты налога.**

В некоторых случаях налогоплательщик может на законных основаниях уплатить налог позднее. Изменение срока уплаты налога (сбора) влечет за собой перенос установленного срока уплаты на более поздний. Причем этот срок может быть изменен в отношении всей подлежащей уплате суммы налога либо ее части с начислением процентов на неуплаченную сумму налога. Изменение срока уплаты налога и сбора не отменяет существующей и не создает новой обязанности по уплате налога (сбора).  
  
Изменение срока уплаты налога возможно на основании предоставляемого налогоплательщику налоговыми органами решения об изменении срока уплаты налогов и сборов. Изменение срока уплаты налогов и сборов может предоставляться в форме отсрочек и рассрочек, а также в форме инвестиционных налоговых кредитов.   
  
Согласно статье 62 НК срок уплаты налога не может быть изменен, если:

* в отношении лица, претендующего на такое изменение, возбуждено уголовное дело по признакам преступления, связанного с нарушением законодательства о налогах и сборах;
* проводится производство по делу о налоговом правонарушении либо по делу об административном правонарушении, связанном с нарушением законодательства о налогах;
* имеются достаточные основания полагать, что это лицо воспользуется таким изменением для сокрытия своих денежных средств или иного имущества, подлежащего налогообложению, либо это лицо собирается выехать за пределы РФ на постоянное жительство.

Изменение срока уплаты налога может производиться в форме отсрочки или рассрочки. Под отсрочкой подразумевается перенос срока уплаты налога на срок не более одного года с единовременной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности. Рассрочка - это перенос срока уплаты налога на срок не более одного года с поэтапной уплатой суммы налога.   
  
Начиная с 1 января 2007 года срок предоставляемых отсрочек и рассрочек увеличен до одного года, тогда как ранее отсрочки и рассрочки по уплате налогов предоставлялись на срок от одного до шести месяцев.   
  
Основными формами изменения срока уплаты налога являются: отсрочка, рассрочка, налоговый кредит, инвестиционный налоговый кредит. 

**Случаи и порядок предоставления рассрочки и отсрочки**

Отсрочка или рассрочка по уплате налога предоставляется в следующих случаях:

* если лицу, претендующему на отсрочку, причинен ущерб в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;
* лицу финансирование из бюджета или оплата выполненного этим лицом государственного заказа предоставлены с задержкой;
* возникнет угроза банкротства этого лица в случае единовременной выплаты им налога;
* имущественное положение физического лица исключает возможность единовременной уплаты налога;
* производство и (или) реализация товаров, работ или услуг лицом носит сезонный характер.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена и при наличии оснований, предусмотренных Таможенным кодексом в отношении налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу России. Кроме перечисленных выше оснований для предоставления отсрочки или рассрочки в отношении региональных и местных налогов региональные и местные власти могут установить дополнительные основания.  
  
Отсрочка или рассрочка по уплате налога предоставляются по одному или нескольким налогам. На сумму задолженности в связи с предоставленной отсрочкой или рассрочкой по налогам начислены проценты. Проценты не начисляются, если отсрочка или рассрочка предоставлены организациям, которым был причинен ущерб в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы. Проценты также не начисляются, если лицу финансирование из бюджета или оплата выполненного им государственного заказа предоставлены с задержкой. В остальных случаях проценты взимаются.   
  
По отсрочкам суммы причитающихся к уплате процентов за пользование бюджетными средствами рассчитываются налоговыми органами в день, следующий за датой завершения отсрочки, и в пятидневный срок доводятся до налогоплательщика с указанием сроков уплаты (не более 5 дней). В случае досрочного прекращения отсрочки сумма процентов к уплате корректируется в зависимости от фактического числа дней пользования отсрочкой. Проценты рассчитываются за период с даты предоставления отсрочки по дату досрочного прекращения отсрочки включительно.   
  
В случае неуплаты причитающихся процентов в сроки, указанные в уведомлении, они подлежат бесспорному взысканию. Если оказалась не уплачена сумма налога при досрочном прекращении действия отсрочки, то начисляются пени на оставшуюся неуплаченной сумму недоимки начиная с 20-го дня, следующего за днем принятия уполномоченным органом решения о досрочном прекращении отсрочки.  
  
При досрочном прекращении действия рассрочки производится пересчет причитающихся к уплате процентов по последнему сроку уплаты в соответствии с графиком, исходя из фактического числа дней пользования рассрочкой в этом периоде. Новые суммы процентов, причитающиеся к уплате после произведенных перерасчетов, налоговые органы доводят до налогоплательщика также в пятидневный срок. Пени на оставшуюся неуплаченной сумму недоимки при досрочном прекращении действия рассрочки начисляются начиная с 20-го дня, следующего за днем принятия уполномоченным органом решения о досрочном прекращении рассрочки.  
  
Возможность оплатить налог позже, особенно если организация пострадала в результате стихийных бедствий или катастроф, является несомненным преимуществом. Организация может выправить свое финансовое положение, отсрочив хотя бы уплату налогов. Налогоплательщик получает гарантию, что операции по его счетам не будут остановлены, а имущество не будет арестовано. С момента оформления положительного решения не начисляются и пени.

**41. Инвестиционный налоговый кредит как способ изменение срока уплаты налога.**

## Статья 66. Инвестиционный налоговый кредит

[**[Налоговый кодекс РФ]**](http://www.zakonrf.info/nk/) [**[Глава 9]**](http://www.zakonrf.info/nk/gl9/) [**[Статья 66]**](http://www.zakonrf.info/nk/66/)

**Инвестиционный налоговый кредит** — это форма изменения срока исполнения налогового обязательства, при которой [налогоплательщику](https://ru.wikipedia.org/w/index.php?title=%D0%9D%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%BF%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D1%89%D0%B8%D0%BA&action=edit&redlink=1) предоставляется возможность уменьшить платежи по [налогу на прибыль](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9D%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B3_%D0%BD%D0%B0_%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%B1%D1%8B%D0%BB%D1%8C) организации с последующей уплатой суммы кредита и процентов.

В Российской Федерации предоставляется на срок от года до 5 лет по налогу на прибыль организации, а также по региональным и местным налогам. Проценты на сумму кредита определяются по ставке, не менее одной второй и не превышающей три четвертых ставки рефинансирования [Центрального банка России](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A6%D0%B5%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%8B%D0%B9_%D0%B1%D0%B0%D0%BD%D0%BA_%D0%A0%D0%BE%D1%81%D1%81%D0%B8%D0%B8). В случае если организация включена в реестр резидентов зоны территориального развития, то срок предоставления инвестиционного налогового кредита может быть увеличен до 10 лет, а процентная ставка будет составлять - 0%.

**Основания для предоставления кредита**

проведение [научно-исследовательских или опытно-конструкторских работ](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9D%D0%98%D0%9E%D0%9A%D0%A0), технического перевооружения производства (на сумму 100 % от стоимости оборудования);

* осуществление [инновационной деятельности](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%98%D0%BD%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%86%D0%B8%D0%BE%D0%BD%D0%BD%D0%B0%D1%8F_%D0%B4%D0%B5%D1%8F%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C) или внедренческой деятельности;
* выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление особо важных услуг населению.
* выполнение организацией государственного оборонного заказа
* осуществление этой организацией инвестиций в создание объектов, имеющих наивысший класс энергетической эффективности, в том числе многоквартирных домов, и (или) относящихся к возобновляемым источникам энергии, и (или) относящихся к объектам по производству тепловой энергии, электрической энергии, имеющим коэффициент полезного действия более чем 57 процентов, и (или) иных объектов, технологий, имеющих высокую энергетическую эффективность, в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством Российской Федерации;

(пп. 5 введен Федеральным законом от 23.11.2009 N 261-ФЗ)

* включение этой организации в реестр резидентов зоны территориального развития в соответствии с Федеральным законом "О зонах территориального развития в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации".

(пп. 6 введен Федеральным законом от 03.12.2011 N 392-ФЗ)

**Предоставление**

Предоставляется на основании заявления и оформляется договором между уполномоченным органом и организацией-налогоплательщиком. Организация представляет документы:

* Заявление.
* Бизнес-план инвестиционного проекта;
* Данные о предполагаемых сроках и источниках погашения кредита.
* Расчет налога, по которому возможно предоставление инвестиционного налогового кредита, заверенный налоговой инспекцией.
* Баланс с приложением Отчета о прибылях и убытках за предыдущий отчетный период и по итогам предшествующего получению инвестиционного налогового кредита года.
* Документы об имуществе, которое является предметом залога или поручительство.
* Справка налоговой инспекции об отсутствии задолженности.
* Копии учредительных документов налогоплательщика.
* Расчет бюджетной эффективности при реализации инвестиционного проекта.

**Условия предоставления**

Организация может уменьшить платежи по налогу на прибыль в течение срока действия договора. Уменьшение производится по каждому налоговому платежу за каждый отчетный период до тех пор, пока сумма, не уплаченная организацией в результате таких уменьшений (накопленная сумма кредита), не станет равной сумме кредита, предусмотренной договором.

В отчетном периоде суммы, на которые уменьшаются налоговые платежи, не должны быть больше 50 % соответствующих сумм налогов Стоимость инвестиционного налогового кредита не должна превышать 30% стоимость чистых активов предприятия в случае, если основанием кредита является не инновационная деятельность.

**Прекращение действия**

* Действие договора об инвестиционном налоговом кредите может быть досрочно прекращено по соглашению сторон или по решению суда.
* Если в течение срока действия договора об инвестиционном налоговом кредите заключившая его организация нарушит предусмотренные договором условия реализации либо передачи во владение, пользование или распоряжение другим лицам оборудования или иного имущества, приобретение которого явилось основанием предоставления инвестиционного налогового кредита, эта организация в течение одного месяца со дня расторжения договора об инвестиционном налоговом кредите обязана уплатить все неуплаченные ранее в соответствии с договором суммы налога, а также соответствующие пени и проценты на неуплаченные суммы налога, начисленные за каждый календарный день действия договора об инвестиционном налоговом кредите исходя из ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей за период от заключения до расторжения указанного договора.
* Если организация, получившая инвестиционный налоговый кредит по основаниям, указанным в подпункте 3 пункта 1 статьи 67 Налогового Кодекса РФ, нарушает свои обязательства, в связи с исполнением которых получен инвестиционный налоговый кредит в течение установленного договором срока, то не позднее трех месяцев со дня расторжения договора она обязана уплатить всю сумму неуплаченного налога и проценты на эту сумму, которые начисляются за каждый календарный день действия договора исходя из ставки, равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

**42.Налоговый контроль: понятие и основные формы.**

Налоговый контроль является:

1. составной частью финансового контроля и
2. одним из видов государственного контроля.

Контроль необходимо рассматривать в качестве одной из форм управленческой деятельности, т.е. как самостоятельную функцию управления, имеющую целевую направленность, опре­деленное содержание и способы его осуществления. Налоговый контроль служит формой реализации контрольной функции и с позиций налогового права призван в первую очередь охранять и обеспечивать имущественные права государства и муниципальных образований.

В целях объективной оценки роли и сущности налогового контроля его понятие следует рассматривать в двух аспектах:

* 1. в широком аспекте — это совокупность мер государственного регулирования, обеспечивающих экономическую безопасность России и соблюдение государ­ственных и муниципальных фискальных интересов;
  2. в узком аспекте — это контроль государ­ства в лице компетентных органов за законностью и целесообразностью действий в процессе введения, уплаты или взимания налогов и сборов.

Статья 82 НК РФ определяет, что **налоговым контролем** признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ (т.е. рассматривает налоговый контроль в узком смысле).

#### Цель налогового контроля:

* + обес­печение законности и эффективности налогообложения.

#### Объекты налогового контроля:

* 1. движение денеж­ных средств в процессе аккумулирования публичных денежных фондов;
  2. материальные, трудовые и иные ресурсы нало­гоплательщиков.

#### Предмет налогового контроля:

* + валютные и кас­совые операции, сметы предприятий, налоговые декларации, ис­пользование налоговых льгот, бухгалтерская документация и т.д.

#### Субъекты налогового контроля:

* 1. налоговые орга­ны;
  2. таможенные органы;
  3. органы внутренних дел;
  4. следственные органы.

Отдельными контрольными полномочия­ми относительно сферы налогообложения обладают Счетная па­лата РФ и Министерство финансов РФ.

Подконтрольными субъектами выступают организации и фи­зические лица, на которых возложена обязанность уплачивать законно установленные налоги и сборы.

Налоговый контроль за законностью распространяется и на совершение действий (операций), установленных не только за­прещающими нормами. Например, подконтрольными являются требования о предоставлении налоговым органам информации, необходимой для осуществления контроля за правильностью ис­числения и полнотой уплаты налогов.

В сферу налогового контроля не входит проверка исполне­ния финансовых требований и правил экономического, а не юридического характера, которые хотя и влияют на фискальные интересы государства, но не относятся к финансово-правовому регулированию (управление портфелем ценных бумаг, плани­рование прибыли на коммерческом предприятии, соблюдение экспортных и импортных квот и т.д.).

Налоговый контроль за частным сектором экономики затрагивает только сферу выпол­нения денежных обязательств перед государством (уплату нало­гов и иных обязательных платежей), соблюдение законности и целевого использования налоговых льгот, соблюдение установ­ленных государством правил ведения бухгалтерского учета, а также выполнение законных требований уполномоченных орга­нов государства относительно предоставления какой-либо фи­нансовой документации.

Эффективность налогового контроля во многом зависит от качества организации бухгалтерского и налогового учета.

**Форма налогового контроля** — это способ конкретного выра­жения и организации контрольных действий. Под формой налого­вого контроля можно понимать и отдельные аспекты проявле­ния сущности контроля в зависимости от времени проведения контрольных мероприятий.

Налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в пределах своей компетенции.

#### Основные формы налогового контроля:

* + проверки;
  + получение объяснений налогоплательщиков, налоговых аген­тов и плательщиков сборов;
  + проверки данных учета и отчетности;
  + осмотр помещений и территорий, используемых для извле­чения дохода (прибыли);
  + другие формы, предусмотренные НК РФ.

#### Виды налогового контроля:

**1) В зависимости от времени проведения:**

* + предварительный;
  + теку­щий (оперативный);
  + последующий.

**2) В зависимости от субъекта:**

* + налоговых органов;
  + таможенных органов;
  + органов внутренних дел;
  + следственных органов.

**3) В зависимости от места проведения:**

* + выездной — в месте расположения налогоплательщика;
  + камеральный — по месту нахождения налогового органа.

**43.Камеральная налоговая проверка.**

Камеральная налоговая проверка проводится как в отношении налогоплательщиков, так и в отношении плательщиков сборов и налоговых агентов.

Суть камеральной проверки состоит в следующем: сначала инспектор изучает документы, подлежащие сдаче в налоговый орган в обычном порядке и только при наличии каких-либо вопросов может затребовать дополнительные сведения. Как правило, в ходе камеральной проверки выявляются арифметические ошибки в отчетности и сверяются сведения в документах.

Камеральная проверка имеет двойное назначение: во-первых, это средство контроля за правильностью и достоверностью составления налоговых деклараций, а во-вторых, основное средство отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок. Выездная проверка как наиболее трудоемкая форма налогового контроля должна назначаться только в тех случаях, когда возможности камеральных проверок исчерпаны, т. е. в отношении налогоплательщика должны быть проведены контрольные мероприятия, требующие присутствия инспектора непосредственно на проверяемом объекте.

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

При проведении камеральной проверки налоговые органы имеют право истребовать у налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов. Лицо, которому адресовано требование о представлении документов, обязано направить или выдать их налоговому органу в пятидневный срок (ст.93 НК РФ). Отказ налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) от представления запрашиваемых при проведении проверки документов или непредставление их в установленные сроки признается налоговым правонарушением и влечет ответственность, предусмотренную ст. 126 НК РФ.

Камеральная проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации и документов, служащих основанием для исчисления и уплаты налога, если законодательством о налогах и сборах не предусмотрены иные сроки.

Если проверкой выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, то об этом сообщается налогоплательщику с требованием внести соответствующие исправления в установленный срок.

При проведении камеральной проверки налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

На суммы доплат по налогам, выявленные по результатам камеральной проверки, налоговый орган направляет требование об уплате соответствующей суммы налога и пени.

**44.Выездная налоговая проверка.**

[Статья 89](http://base.garant.ru/10900200/18/#block_89) НК РФ регламентирует порядок проведения выездной налоговой проверки.

**Выездная налоговая проверка** проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа.

В случае, если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа.

Решение о проведении выездной налоговой проверки выносит налоговый орган:

* 1. по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица;
  2. налоговый орган, осуществивший постановку организации на учет в качестве крупнейшего налогоплательщика.

#### Объект выездной налоговой проверки:

* финан­сово-хозяйственные операции налогоплательщика за весь отчет­ный период,но не более чем за три года, предшествующие на­значению данного вида проверки.

#### Предмет выездной налоговой проверки:

* правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

Выездная налоговая проверка проводится с использованием сплошного метода, посредством которого не только проверяются все документы налогоплательщика, имеющие отношение к уплате налогов, но и проводится инвентаризация имущества, осмотр (обследование) территории и помещений налогоплательщика, используемых им для извлечения прибыли (дохода).

В ходе проведения выездной налоговой проверки сотрудни­ки налоговых органов имеют обширные процессуальные права, в частности:

* 1. изымать документы, свидетельствующие о факте на­логового правонарушения;
  2. вызывать и допрашивать свидетелей;
  3. привлекать специалистов и (или) переводчиков;
  4. привлекать по­нятых;
  5. назначать экспертизу.

Самостоятельная выездная налоговая проверка филиала или представительства проводится на основании решения налогового органа по месту нахождения такого обособленного подразделения.

Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам.

В случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации в рамках соответствующей выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

#### Налоговые органы не вправе проводить:

* 1. 2 и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период;
  2. в отношении одного налогоплательщика более 2 выездных налоговых проверок в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения руководителем федерального органа [исполнительной власти](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/konstitutcionno-pravovye-osnovy-sistemy-federalnykh-organov-ispolnitelnoi-vlasti), уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, о необходимости проведения выездной налоговой проверки налогоплательщика сверх указанного ограничения.

При определении количества выездных налоговых проверок налогоплательщика не учитывается количество проведенных самостоятельных выездных налоговых проверок его филиалов и представительств.

#### Сроки выездной налоговой проверки

Выездная налоговая проверка не может продолжаться более 2 месяцев. Указанный срок может быть продлен до 4 месяцев, а в исключительных случаях - до 6 месяцев. Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке.

Согласно [постановлению](http://base.garant.ru/12136180/#322) Конституционного Суда РФ от 16 июля 2004 г. N 14-П срок проведения выездной налоговой проверки является суммой периодов, в течение которых проверяющие находятся на территории проверяемого налогоплательщика, при этом порядок календарного исчисления сроков, установленный [статьей 6.1](http://base.garant.ru/10900200/1/#601) НК РФ, не применяется

В рамках выездной налоговой проверки налоговый орган вправе проверять деятельность филиалов и представительств налогоплательщика (проводить самостоятельную выездную налоговую проверку филиалов и представительств по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты региональных и (или) местных налогов).

При проведении самостоятельной выездной налоговой проверки филиалов и представительств налогоплательщика срок проверки не может превышать 1 месяц.

**Повторной выездной налоговой проверкой** налогоплательщика признается выездная налоговая проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период.

При назначении повторной выездной налоговой проверки ограничения, указанные в [пункте 5](http://base.garant.ru/10900200/15/#89005) настоящей статьи, не действуют.

При проведении повторной выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки.

Повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться:

* 1. вышестоящим налоговым органом - в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку;
  2. налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) - в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. В рамках этой повторной выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Если при проведении повторной выездной налоговой проверки выявлен факт совершения налогоплательщиком налогового правонарушения, которое не было выявлено при проведении первоначальной выездной налоговой проверки, к налогоплательщику не применяются налоговые санкции, за исключением случаев, когда невыявление факта налогового правонарушения при проведении первоначальной налоговой проверки явилось результатом сговора между налогоплательщиком и должностным лицом налогового органа.

Выездная налоговая проверка, осуществляемая в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика, может проводиться независимо от времени проведения и предмета предыдущей проверки. При этом проверяется период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Налогоплательщик обязан обеспечить возможность должностных лиц налоговых органов, проводящих выездную налоговую проверку, ознакомиться с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов.

Ознакомление должностных лиц налоговых органов с подлинниками документов допускается только на территории налогоплательщика, за исключением случаев проведения выездной налоговой проверки по месту нахождения налогового органа, а также случаев, предусмотренных [статьей 94](http://base.garant.ru/10900200/15/#94) НК РФ.

При необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика, а также производить осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, в порядке, установленном [статьей 92](http://base.garant.ru/10900200/15/#92) НК РФ.

При наличии у осуществляющих выездную налоговую проверку должностных лиц достаточных оснований полагать, что документы, свидетельствующие о совершении правонарушений, могут быть уничтожены, сокрыты, изменены или заменены, производится выемка этих документов в порядке, предусмотренном [статьей 94](http://base.garant.ru/10900200/15/#94) НК РФ.

В последний день проведения выездной налоговой проверки проверяющий обязан составить [справку](http://base.garant.ru/12154265/" \l "2000" \t "_blank)о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и вручить ее налогоплательщику или его представителю.

В случае, если налогоплательщик (его представитель) уклоняется от получения справки о проведенной проверке, указанная справка направляется налогоплательщику заказным письмом по почте.

**45.Идентификационный номер налогоплательщика.**

## Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) —цифровой [код](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/110856), упорядочивающий учёт [налогоплательщиков](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/14890) в Российской Федерации. Присваивается какюридическим, так и физическим лицам. Организациям присваивается с [1993 года](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/1342), индивидуальнымпредпринимателям — с [1997 года](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/1458), прочим физическим лицам

## Виды

* ИНН [физического лица](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/49224) является последовательностью из 12 арабских цифр, из которых первые двепредставляют собой [код субъекта Российской Федерации](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/172051) согласно ст. 65 Конституции, следующие две —номер местной налоговой инспекции, следующие шесть — номер налоговой записи налогоплательщика ипоследние две — так называемые [«контрольные цифры»](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/113776) для проверки правильности записи.
* ИНН [индивидуального предпринимателя](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/136735) присваивается при регистрации физического лица в качествеиндивидуального предпринимателя, если данное лицо ранее его не имело. В ином случае используетсяимеющийся ИНН.
* ИНН [юридического лица](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/46978) является последовательностью из 10 арабских цифр, из которых первые двепредставляют собой код субъекта Российской Федерации согласно 65 статье Конституции (или «99» длямежрегиональной инспекции ФНС), следующие две — номер местной налоговой инспекции, следующиепять — номер налоговой записи налогоплательщика в территориальном разделе ЕГРН и последня[контрольная цифра](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/113776). ИНН вместе с [КПП](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/239834) позволяют определить каждое обособленное подразделениеюридического лица, поэтому часто оба этих кода отображаются и используются вместе, например, приуказании платежных реквизитов организаций.
* ИНН иностранного [юридического лица](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/46978) c [1 января](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/408) [2005 года](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/5074) всегда начинается с цифр «9909», следующие 5цифр соответствуют Коду иностранной организации, последняя — [контрольная цифра](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/113776).

## Получение

* ИНН физического лица выдаётся в налоговой инспекции по месту жительства физического лица послепредъявления паспорта, копии паспорта и подачи заявления[[1]](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/104764#cite_note-1). Выдача свидетельства (бланк формата А4, накотором указаны сведения о фамилии, имени, отчестве физического лица, его дате и месте рождения, а такжесам ИНН) производится в течение не более пяти дней. Индивидуальным предпринимателям выдаётся состальными документами. Получать ИНН можно также по доверенности, которая должна быть нотариальнозаверена.
* Физическим лицам по их желанию на 18-й странице паспорта вместе с идентификационным номеромплательщика указывается наименование налогового органа, его код и дата внесения записи.
* ИНН юридического лица присваивается организации при её регистрации в налоговой инспекции,осуществляющей регистрацию юридических лиц.

Первые четыре цифры ИНН в совокупности всегда идентифицируют учреждение [ФНС](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/1159844), представляя собой кодиз справочника СОУН (Справочник кодов обозначения налоговых органов для целей учётаналогоплательщиков).

## Применение

В настоящее время ИНН от физического лица может требоваться при приёме на работу[[2]](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/104764#cite_note-2), однако егополучение остаётся добровольным. Необходим только государственным служащим и индивидуальнымпредпринимателям, тем не менее, номер может быть присвоен без ведома лица при необходимости веденияналогового учёта в отношении данного лица.[[3]](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/104764#cite_note-3)

Иностранный гражданин, въехавший в РФ в порядке, не требующем получения визы, и получившийразрешение на временное проживание, обязан представить копию свидетельства или уведомления опостановке на налоговый учёт в течение 12 месяцев с даты въезда в РФ

Применяется в налоговом учёте вместо использования персональных данных практически во всех документах.

Бухгалтерская и налоговая отчётность юридических лиц и индивидуальных предпринимателей должнасодержать ИНН.

с [1999 года](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/1196) (с начала действия первой части[Налогового кодекса Российской Федерации](http://dic.academic.ru/dic.nsf/ruwiki/662823)).

**46.Налоговая тайна.**

**Налоговая тайна** ([ст. 102](http://base.garant.ru/10900200/18/#block_102) НК РФ) - это любые полученные налоговым органом, органами внутренних дел, следственными органами, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике, за исключением сведений:

* 1. являющихся общедоступными, в том числе ставших таковыми с согласия их обладателя - налогоплательщика;
  2. об [идентификационном номере налогоплательщика](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/uchet-organizatcii-i-fizicheskikh-litc-poriadok-postanovki-na-uchet-i-sniatiia-s-ucheta-organizatcii-i-fizicheskikh-litc-identifikatcionnyi-nomer-nalogoplatelshchika);
  3. о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения;
  4. предоставляемых налоговым (таможенным) или правоохранительным органам других государств в соответствии с международными договорами (соглашениями);
  5. предоставляемых [избирательным комиссиям](http://jurkom74.ru/materialy-dlia-ucheby/poriadok-organizatcii-i-provedeniia-vyborov-v-rf-stadii-izbiratelnogo-protcessa-obshchaia-kharakteristika) в соответствии с законодательством о выборах по результатам проверок налоговым органом сведений о размере и об источниках доходов кандидата и его супруга, а также об имуществе, принадлежащем кандидату и его супругу на праве собственности.

Содержание налоговой тайны не подлежит разглашению налоговыми органами, органами внутренних дел, следственными органами, органами государственных внебюджетных фондов и таможенными органами, их должностными лицами и привлекаемыми специалистами, экспертами, за исключением случаев, предусмотренных [федеральным законом](http://base.garant.ru/12123875/2/#6).

**Разглашение налоговой тайны** - это, в частности, использование или передача другому лицу информации, составляющей коммерческую тайну (секрет производства) налогоплательщика и ставшей известной должностному лицу налогового органа, органа внутренних дел, следственного органа, органа государственного внебюджетного фонда или таможенного органа, привлеченному специалисту или эксперту при исполнении ими своих обязанностей.

Не является разглашением налоговой тайны предоставление налоговым органом ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков сведений об участниках этой группы, составляющих налоговую тайну.

Поступившие в налоговые органы, органы внутренних дел, следственные органы, органы государственных внебюджетных фондов или таможенные органы сведения, составляющие налоговую тайну, имеют специальный режим хранения и доступа.

Утрата документов, содержащих составляющие налоговую тайну сведения, либо разглашение таких сведений влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

Доступ к сведениям, составляющим налоговую тайну, в государственном органе, в который такие сведения поступили в соответствии с [законодательством](http://base.garant.ru/12164203/) РФ о противодействии коррупции, имеют должностные лица, определяемые руководителем этого государственного органа.

**47. Плательщики НДС. Порядок освобождения от обязанностей плательщика (ст.145 НК РФ), объекты налогообложения, порядок исчисления налоговой базы для целей уплаты НДС, налоговый период, налоговые ставки, порядок исчисления и сроки уплаты налога, а также представления декларации.**

Налог на добавленную стоимость (НДС) является косвенным налогом и представляет собой форму изъятия в бюджет определенной в соответствии с налоговыми ставками части прибавочной стоимости товаров (работ, услуг).

НДС относится к федеральным налогам, регулируется НК РФ (главой 21 «Налог на добавленную стоимость») и обязателен к применению на всей территории Российской Федерации.

Глава 21 НК РФ определяет налогоплательщиков налога на добавленную стоимость. Лица, освобожденные от уплаты НДС, приведены 26.1, 26.2 и 26.3 НК РФ.

|  |  |
| --- | --- |
| Налогоплательщики НДС | * Организации; * Индивидуальные предприниматели; * Лица, перемещающие товары через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ |
| Освобождены от уплаты НДС | Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, систему налогообложения для сельскохозяйственных производителей (единый сельскохозяйственный налог), переведенные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов дея­тельности |

Кроме того, организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от уплаты НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей. Это положение не распространяется на организации и индиви­дуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев.

Для получения освобождения от НДС необходимо направить в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение (о продлении срока освобождения) с приложением следующих документов:

* выписка из бухгалтерского баланса (для организаций);
* выписка из книги учета доходов и расходов (для индивидуальных предпринимателей);
* выписка из книги продаж;
* копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Полученное освобождение действует в течение двенадцати месяцев, и, получив его, от него нельзя отказаться в течение указанного срока.

Налоговым кодексом РФ предусмотрены условия досрочной утраты права на освобождение:

* если сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без чета НДС за каждые три последовательных календарных месяца превысила в совокупности два миллиона рублей;
* если осуществлялась реализация подакцизных товаров и (или) подакцизного минерального сырья.

Налоговый кодекс РФ определяет как объект налогообложения четыре типа операций:

* реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача това­ров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав. Передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признаки реализацией товара;
* передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организации;
* выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
* ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Не признаются объектом налогообложения операции, приведенные в п. 2 ст. 146 НК РФ. Сюда, в частности, относятся операции, связанные с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики), передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации организации и т. д.

Налоговая база определяется в зависимости от объекта налогообложения:

при реализации товаров (работ, услуг) — стоимость этих товаров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС. Предполагается, что цена товаров (работ, услуг), указанная сторонами сделки, соответствует рыночным ценам.

Налоговые органы вправе проверять правильность применения цен:

* при передаче налогоплательщиком товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления), при исчислении налога на прибыль организаций — стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных (а при их отсутствии — однородных) товаров (аналогичных работ, услуг), дейст­вовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии — исходя из рыночных цен с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС;
* при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления — фактическая стоимость выполненных работ;
* при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Феде­рации — сумма:
  + таможенной стоимости товаров;
  + подлежащей уплате таможенной пошлины;
  + подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).

Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

* день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
* день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Налоговый кодекс РФ дает два вида налоговых льгот:

* перечень операций, освобожденных от налогообложения (ст. 149);
* перечень товаров, ввоз которых освобожден от налогообложе­ния (ст. 150).

Налоговым периодом является квартал.

Налоговые ставки установлены в размере 0, 10 и 18% в зависимости от вида товаров (работ, услуг).

В тех случаях, когда нужно определить сумму НДС в общей сумме платежа, поступления средств, цене товара и пр., когда сумма НДС должна определяться расчетным методом, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой базы:

* При ставке налогообложения 10%-10/110\*100%;
* При ставке налогообложения 18%-18/118\*100%.

Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

При применении налогоплательщиками при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. Отсюда возникает обязанность налогоплательщика вести раздельный учет по товарам (работам, услугам), облагаемым по разным налоговым ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав продавцом дополнительно к цене предъявляется сумма НДС.

Основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом сумм налога к вычету является счет-фактура.

Налогоплательщики обязаны вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж.

Порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж установлен постановлением Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. № 914. Счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалте­ром организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации.

При выставлении счета-фактуры индивидуальным предпринимателем счет-фактура подписывается индивидуальным предпринимате­лем с указанием свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, как правило, меньше исчисленных сумм налога, поскольку налогоплательщики уменьшают исчисленную сумму налога на суммы налоговых вычетов. Вычетам подлежат суммы налога, уплаченные покупателями при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления.

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав и документов, подтверждающих уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Порядок подтверждения права на получение налоговых вычетов при налогообложении по налоговой ставке 0% определен ст. 165 НК РФ.

Пункт 3 ст. 170 НК РФ предусматривает случаи, когда суммы НДС, принятые к вычету по товарам (работам, услугам), подлежат восстановлению (при передаче имущества в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов в размере, ранее принятом к вычету пропорционально остаточной (балансовой) стоимости передаваемого имущества и др.).

Пункт 2 ст. 170 НК РФ определяет случаи, когда суммы НДС, уплаченные при приобретении товаров (работ, услуг) либо уплаченные при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, учитываются в стоимости этих товаров (работ, услуг) и включаются в расходы организации или физического лица:

* при использовании товаров (работ, услуг) для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению;
* при использовании товаров (работ, услуг) для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), местом которых не признается территория Российской Федерации;
* при приобретении (ввозе) товаров (работ, услуг) лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС либо освобожденными от уплаты НДС;
* при использовании товаров (работ, услуг), имущественных прав для производства и (или) реализации (передаче) товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых не признаются объектом налогообложения в соответствии с п. 2 ст. 146 НК РФ.

При осуществлении налогоплательщиком операций, освобожденных от налогообложения, наряду с операциями, подлежащими налогообложению, налогоплательщик обязан вести раздельный учет сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым для осуществления необлагаемых налогом операций. При отсутствии раздельного учета сумма НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым для осуществления необлагаемых налогом операций, вычету не подлежат и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль (налога на доходы физических лиц), не включается.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов.

Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Представление налоговой декларации производится не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом по форме, утвержденной приказом Минфина России.

В случае если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику.

Сроки и порядок уплаты НДС при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации устанавливается таможенным законодательством РФ.

НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

С 1 января 2012 года по настоящее время

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операции, облагаемые по указанной налоговой ставке | Налоговая ставка | | Основание |
| Основная | Расчетная |
| Реализация товаров (работ, услуг), перечисленных в пп. пп. 1 – 12 п. 1 ст. 164 НК РФ | 0% | - | ст. 164 НК РФ |
| Реализация:  Отдельных продовольственных товаров;  Отдельных товаров для детей;  Периодических печатных изданий (за исключением имеющих рекламный характер);  Отдельных медицинских товаров отечественного и зарубежного производства. | 10% <\*> | 10/100 |
| В случаях, не указанных выше | 18% | 18/118 |
| Ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией | 10% |  |

**48. Налог на прибыль организаций: плательщики, объект налогообложения. Классификация доходов и расходов для целей уплаты налога на прибыль организаций. Ставки налога на прибыль организаций. Налоговый период. Порядок расчета налоговой базы плательщиками налога на прибыль организаций. Порядок и сроки уплаты налога на прибыль организаций. Сроки представления налоговой декларации.**

Налог на прибыль является прямым федеральным налогом и обязателен к взысканию на всей территории Российской Федерации.

Налогоплательщики налога на прибыль организаций определены главой 25 НК РФ. Лица, освобожденные от уплаты налога на прибыль, приведены в главах 26.1, 26.2, 26.3 и 29 НК РФ.

|  |  |
| --- | --- |
| Налогоплательщики налога на прибыль | * Российские организации. * Иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации |
| Освобождены от уплаты налога на прибыль | Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, систему налогообложения для сельскохозяйственных производителей (единый сельскохозяйственный налог), переве­денные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Организации игорного бизнеса |

Объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью для российских организаций признается полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с НК РФ.

К доходам относятся:

* доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
* внереализационные доходы.

Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приоб­ретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги), или имущественных прав, выраженных в денежной и (или) натуральной формах.

К внереализационным доходам, в частности, относятся доходы:

* от долевого участия в других организациях;
* в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного Центральным банком РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту;
* в виде сумм штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытка или ущерба;
* от сдачи имущества в аренду (субаренду) (если такие доходы не определяются налогоплательщиком как доходы от реализации);
* от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности (если такие доходы не определяются налогоплательщиком как доходы от реализации);
* проценты, полученные по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
* восстановленные резервы, расходы, на формирование которых  
  учитывались в составе расходов;
* безвозмездно полученное имущество, имущественные права  
  (кроме случаев, указанных в ст. 251 НК РФ);
* доход, распределяемый в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе;
* доход прошлых лет, выявленный в отчетном периоде;
* положительная курсовая разница, возникающая от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте), стоимость которых выраже­на в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ;
* суммовая разница, возникающая у налогоплательщика, если сум­ма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущест­венных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;
* другие доходы в соответствии со ст. 250 НК РФ.

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются на основании первичных документов и дру­гих документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета. Налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные или понесенные налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на:

* расходы, связанные с производством и реализацией товаров  
  (работ, услуг);
* внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются на следующие элементы:

* материальные расходы;
* расходы на оплату труда;
* суммы начисленной амортизации;
* прочие расходы.

К внереализационным относятся расходы:

* на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу);
* расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком;
* на организацию выпуска собственных ценных бумаг;
* связанные с обслуживанием приобретенных налогоплательщиком ценных бумаг;
* отрицательная курсовая разница, возникающая от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты к российскому рублю, установленного ЦБ РФ;
* суммовая разница, возникающая у налогоплательщика, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установ­ленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;
* отрицательная (положительная) разница, образующаяся вслед­ствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ, установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту;
* на формирование резервов по сомнительным долгам у налого­плательщика, применяющего метод начисления;
* на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, на списание материальных активов;
* связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов;
* судебные расходы и арбитражные сборы;
* затраты на аннулированные производственные заказы, а также затраты на производство, не давшее продукции;
* иные расходы в соответствии со ст. 265 НК РФ.

Расходы, связанные с производством и реализацией

Материальные расходы.

Основными материальными расходами являются следующие затраты налогоплательщика:

•на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и на другие производственные и хозяйственные нужды;

•на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды, комплектующих изделий и (или) полуфабрикатов, топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели;

* на приобретение работ и услуг производственного характера;
* связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного характера.

Расходы на оплату труда. К основным расходам на оплату труда относятся:

* суммы, начисленные по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми у налогоплательщика формами и системами оплаты труда;
* начисления стимулирующего и (или) компенсирующего характера;
* надбавки, доплаты и выплаты, установленные законодательством Российской Федерации;
* суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного страхования, суммы взносов работодателей, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений», а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством Российской Федера­ции, на ведение соответствующих видов деятельности в Российской Федерации. Совокупная сумма взносов на указанные цели не должна превышать 12% от суммы расходов на оплату труда. Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 6% от суммы оплаты труда. Взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим выплаты исключительно в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 15 000 руб. в год на одного застрахованного работника;
* другие виды расходов в пользу работника, предусмотренные трудовым договором и (или) коллективным договором.

Суммы начисленной амортизации.

Суммы начисленной амортизации зависят от метода начисления амортизации и отнесения аморти­зируемого имущества к амортизационным группам, подгруппам.

Амортизируемым имуществом признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 20 000 руб. Амортизационное имущество объединяется в следующие амортизационные группы:

|  |  |
| --- | --- |
| Группа | Амортизируемое имущество |
| Первая | Все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно |
| Вторая | Имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно |
| Третья | Имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно |
| Четвертая | Имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно |
| Пятая | Имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно |
| Шестая | Имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно |
| Седьмая | Имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно |
| Восьмая | Имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно |
| Девятая | Имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно |
| Десятая | Имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет |

Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждена постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Налогоплательщик вправе выбрать один из методов начисления амортизации: линейный и нелинейный. Метод начисления амортизации определяется в учетной политике организации. Линейный метод начисления амортизации в обязательном порядке применяется в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, нематериальных активов, входящих в восьмую, девятую и десятую амортизационные группы.

При линейном методе начисления амортизации сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации по данному объекту. Норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

К=1/n\*100%,

где К — норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n — срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

При применении нелинейного метода начисления амортизации на 1-е число налогового периода для каждой амортизационной группы определяется суммарный баланс, который рассчитывается как суммарная стоимость всех объектов амортизируемого имущества. Суммарный баланс каждой амортизационной группы ежемесячно уменьшается на суммы начисленной по этой группе амортизации.

Сумма начисленной за один месяц амортизации для каждой группы определяется по формуле:

A = B\*k/100

где А — сумма начисленной за один месяц амортизации по амортизационной группе;

В — суммарный баланс по амортизируемой группе;

k — норма амортизации по группе.

Установлены следующие нормы амортизации при применении нелинейного метода:

|  |  |
| --- | --- |
| Амортизационная группа | Норма амортизации (месячная) |
| Первая | 14,3 |
| Вторая | 8,8 |
| Третья | 5,6 |
| Четвертая | 3,8 |
| Пятая | 2,7 |
| Шестая | 1,8 |
| Седьмая | 1,3 |
| Восьмая | 1,0 |
| Девятая | 0,8 |
| Десятая | 0,7 |

Налогоплательщик по некоторым основным средствам вправе применять к основной норме амортизации специальный повышающий коэффициент, т. е. увеличивать норму амортизации.

Специальный повышающий коэффициент, но не выше 2, можно применять в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности.

При применении нелинейного метода начисления амортизации указанный специальный коэффициент не применяется к основным средствам, относящимся к первой, второй и третьей амортизационным группам;

* собственных амортизируемых основных средств налогоплательщиков — сельскохозяйственных организаций промышленного типа (птицефабрики, животноводческие комплексы, зверосовхозы, тепличные комбинаты);
* в отношении собственных амортизируемых основных средств налогоплательщиков — организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны или туристско-рекреационной особой экономической зоны.

Специальный повышающий коэффициент, но не выше 3, можно применять в отношении:

• амортизируемых основных средств, являющихся предметом договора финансовой аренды (договора лизинга). Указанный коэффициент не применятся к основным средствам первой, второй и третьей амортизационных групп;

•амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности.

В состав прочих расходов, в частности, входят:

* расходы на ремонт основных средств (включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат в том отчетном/налоговом периоде), в котором они были осуществлены. Налогоплательщики вправе создавать резерв под предстоящие ремонты основных средств);
* расходы на научно-исследовательские и (или) опытно-конструкторские разработки (равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение одного года);
* расходы на обязательное и добровольное имущественное страхование (включаются в состав прочих расходов в пределах установленных тарифов или в размере фактических затрат);
* прочие расходы:
* суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, начис­ленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке;
* расходы на сертификацию продукции и услуг, на обеспечение пожарной безопасности, на обеспечение нормальных условий труда и мер технической безопасности;
* арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;
* на содержание служебного транспорта;
* на командировки, юридические, консультационные и информационные услуги;
* аудиторские услуги;
* иные расходы в соответствии со ст. 264 НК РФ.

Статьей 270 НК РФ дан перечень расходов, не учитываемых в целях исчисления налога на прибыль.

В соответствии со ст. 271, 272 и 273 НК РФ при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организации могут применяться два метода признания доходов и расходов:

* метод начисления;
* кассовый метод.

Метод начисления могут применять все организации. При данном методе доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Датой осуществления материальных расходов признается: дата передачи сырья и материалов — в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги); дата подписания налогоплательщиком акта приемки-передачи услуг (работ) — для услуг (работ) производственного характера.

Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно, исходя из суммы начисленной амортизации.

Расходы на оплату труда признаются в качестве расхода ежемесячно, исходя из суммы начисленных расходов на оплату труда.

Расходы на ремонт основных средств признаются в качестве расхода в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены, вне зависимости от их оплаты.

Расходы по обязательному и добровольному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению) признаются в качестве расхода в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком были перечислены (выданы из кассы) денежные средства на оплату страховых (пенсионных) взносов. Если по условиям договора страхования (негосударственного пенсионного обеспечения) предусмотрена уплата страхового (пенсионного) взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, расходы признаются равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

Датой осуществления внереализационных расходов признается:

* дата начисления налогов (сборов) — для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей;
* дата начисления расходов в виде сумм отчислений в резервы, признаваемые расходом в соответствии с НК РФ;
* дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для производства расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода — для расходов:
* в виде комиссионных сборов;
* в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполнен­ные ими работы (предоставленные услуги);
* в виде арендных (лизинговых) платежей за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;
* иных подобных расходов;
* дата утверждения авансового отчета — для расходов:
* на командировки, на содержание служебного транспорта, на представительские расходы;
* на иные подобные расходы.

Кассовый метод могут применять только те организации, сумма выручки, от реализации которых в среднем за предыдущие четыре квартала без учета НДС не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал. Не могут применять банки, участники договоров доверительного управления имуществом или простого товарищества.

При кассовом методе датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности перед налогоплательщиком иным способом.

Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты.

При этом расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:

* материальные расходы, а также расходы на оплату труда учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности — в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в от­ношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц. При этом расходы по приобретению сырья и материалов учитываются в составе расходов по мере списания данного сырья и материалов в производство;
* амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчетный (налоговый) период. При этом допускается амортизация только оплаченного налогоплательщиком амортизируемого имущества, используемого в производстве. Аналогичный порядок применяется в отношении капитализируемых расходов;
* расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты налогоплательщиком. При наличии задолженности по уплате налогов и сборов расходы на ее погашение учитываются в составе расходов в пределах фактически погашенной задолженности и в те отчетные (налоговые) периоды, когда налогоплательщик погашает указанную задолженность.

Налоговой базой признается денежное выражение прибыли. В случае если в отчетном (налоговом) периоде налогоплательщиком получен убыток — отрицательная разница между доходами и расходами, в данном отчетном (налоговом) периоде налоговая база признается равной нулю.

Налогоплательщики, понесшие убыток (убытки) в предыдущем налоговом периоде или предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового периода на всю сумму полученного ими убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее). Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Налоговые ставки для российских организаций устанавливаются в следующих размерах:

|  |  |
| --- | --- |
| Налоговая ставка | По доходам |
| 0% | В виде процентов по государственным и муниципальным облигаци­ям, эмитированным до 20 января 1997 г. включительно, а также до­ходу в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа 1999 г., эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного зай­ма серии III, эмитированных в целях обеспечения условий, необхо­димых для урегулирования внутреннего валютного долга Россий­ской Федерации |
| 9% | Полученным в виде дивидендов от российских организаций рос­сийскими организациями.  В виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитиро­ванным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 г., а также по до­ходам в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г., и доходам учредителей довери­тельного управления ипотечным покрытием, полученным на осно­вании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г. |
| 15% | В виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (за исключением ценных бумаг, облагаемых по ставкам 0% и 9%) и процентов дохода, полученных российскими организация­ми по государственным и муниципальным ценным бумагам, разме­щенным за пределами Российской Федерации, за исключением процентного дохода, полученного первичными владельцами госу­дарственных ценных бумаг Российской Федерации, которые были получены ими в обмен на государственные краткосрочные беску­понные облигации в порядке, установленном Правительством РФ, условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов, а также по доходам в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным после 1 января 2007 г., и доходам учредителей доверительного управле­ния ипотечным покрытием, полученным на основании приобрете­ния ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием после 1 января 2007 г. |
| 20% | По всем остальным доходам |

Сумма налога, исчисленная по ставкам отличным от 20%, полностью зачисляется в федеральный бюджет.

Сумма налога при ставке 20% распределяется следующим образом:

* 2% зачисляются в федеральный бюджет;
* 18% зачисляются в бюджеты субъектов РФ.

Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов РФ может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков, но не ниже 13,5%.

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

Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы отдельно по каждому объекту налогообложения.

Порядок исчисления налога на прибыль и авансовых платежей по нему изложен в ст. 286 НК РФ; сроки и порядок уплаты налога и авансовых платежей указаны в ст. 287 НКРФ.

Налоговые декларации представляются:

* не позднее 28-го числа месяца, следующего за отчетным периодом (первым кварталом, первым полугодием, девятью месяцами или месяцем — в зависимости от выбранного метода исчисления налога на прибыль);
* по итогам года представляется не позднее 28 марта года, следующего за истекшим.

Организации, имеющие обособленные подразделения, исчисление и уплату сумм авансовых платежей и сумм налога производят в соответствии со ст. 288 НК РФ.

Налоговые декларации представляются по форме, утвержденной приказом Минфина России.

Организации, в состав которых входят обособленные подразделения, по окончании каждого отчетного и налогового периода представляют в налоговые органы по месту своего нахождения налоговую декларацию в целом по организации с распределением по обособленным подразделениям.

Налоговые льготы предусмотрены ст. 251 НК РФ как перечень доходов, не учитываемых при налогообложении прибыли.

Налоговый учет. Налог на прибыль — единственный налог, исчисляемый как по данным бухгалтерского, так и налогового учета (остальные налоги исчисляются по данным бухгалтерского учета).

Система налогового учета устанавливается налогоплательщиком самостоятельно и закрепляется в учетной политике организации для целей налогообложения.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования признаваемых для целей налогообложения доходов и расходов организации, сумм задолженности по налогу на прибыль перед бюджетом.

На практике организации применяют системы налогового учета, разработанные в программных обеспечениях по бухгалтерскому учету (программа 1С и др.).

Общая налоговая ставка по налогу на прибыль организаций

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 1 января 2012 г. | 20% из которых:   * 2% зачисляется в федеральный бюджет; * 18% зачисляется в бюджеты субъектов РФ <\*>,< \*\*>; * Но не ниже 13.5% - для отдельных категорий налогоплательщиков * Но не выше 13.5% - для организаций – резидентов особой экономической зоны | п. 1 ст. 284 НК РФ |
| С января 2009 г. | 20 % из которых:   * 2% зачисляется в федеральный бюджет; * 18% (но не ниже 13.5%) – в бюджеты Российской Федерации <\*>, <\*\*> | * п. 1 ст. 284 НК РФ; * пп. «а» п. 23 ст. 2 Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ; * ст.1 Федерального закона от 30.12.2008 № 305-ФЗ |
| С 1 января 2005 г. | 24% из которых:   * 6.5% зачисляется в федеральный бюджет; * 17.5% (но не ниже 13.5%) – в бюджеты субъектов Российской Федерации <\*>, <\*\*> |  |
| С 1 января 2004 г. | 24% из которых:   * 5% зачисляются в федеральный бюджет; * 17% (но не ниже 13%) – в бюджеты субъектов Российской Федерации <\*>; * 2% - в местные бюджеты. | * п. 1 ст. 284 НК РФ; * п. 27 ст. 1 Федерального закона от 24.07.2002 № 110-ФЗ |
| С 1 января 2003 г. | 24% из которых:   * 6% зачисляется в федеральный бюджет; * 16% (но не ниже 12%) – в бюджеты субъектов Российской федерации; * 2% - в местные бюджеты | * п. 1 ст. 284 НК РФ; * п. 27 ст. 1 Федерального закона от 24.07.2002 № 110-ФЗ |
| С 1 января 2002 г. | 24% из которых:   * 7.5% зачисляется в федеральный бюджет; * 14.5% (но не ниже 10.5%) – в бюджеты субъектов Российской Федерации <\*>; * 2% - в местные бюджеты. | п. 1 ст. 284 НК РФ |

<\*> Законами субъектов Российской Федерации налоговая ставка может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков.

<\*\*> Пунктом 3 статьи 1 Федерального закона от 03.06.2006 N 75-ФЗ, вступившим в силу с 8 июля 2006 года, пункт 1 статьи 284 НК РФ дополнен нормой, согласно которой для организаций-резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой на территории ОЭЗ, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой на территории ОЭЗ, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами территории ОЭЗ.

Специальные налоговые ставки по налогу на прибыль организаций

1.Налоговая ставка, установленная для обложения прибыли, полученной организацией, получившей статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре Сколково».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Объект налогообложения | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 30 сентября 2010 г. | Прибыль, полученная организацией, получившей статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре Сколково», в отношении прибыли, полученной после прекращения пользования участником проекта права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика в соответствии со ст. 246.1 НК РФ | 0% | абз. 1 п. 5.1 ст. 248 НК РФ |

2.Налоговая ставка, установленная для обложения налоговой базы, определяемой организациями, осуществляющими образовательную и (или) медицинскую деятельность (за исключением налоговой базы, налоговые ставки по которой установлены п. 3 и п. 4 ст. 284 НК РФ).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Объект налогообложения | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 1 января 2011 г. До января 2020 г. | Налоговая база, определяемая организациями, осуществляющими образовательную и (или) медицинскую деятельность, с учетом особенностей, установленных ст. 284.1 НК РФ (за исключением налоговой базы, налоговые ставки про которой, установлены п. 3 и п. 4 ст. 284 НК РФ) | 0% | п. 1.1 ст. 284 НК РФ |

3.Налоговая ставка, установленная для обложения налоговой базы, определяемой организациями – резидентами технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организациями – резидентами туристско-рекреационных особых экономических зон, объединенных решением Правительства Российской Федерации в кластер.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Объект налогообложения | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 30 сентября 2010 г. | Прибыль от деятельности:   * осуществляемой в технико-внедренческой особой экономической зоне, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой в технико-внедренческой особой экономической зоне, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами технико-внедренческой особой экономической зоны; * осуществляемой в туристско- рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой в туристско- рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами таких особых экономических зон | 0% | п. 1.2 ст. 284 НК РФ |
| С 1 января 2012 г. до 1 января2023 г | Прибыль от деятельности: осуществляемой в туристско- рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой в туристско- рекреационных особых экономических зонах, объединенных решением Правительства РФ в кластер, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами таких особых экономических зон | 0% | п. 1.2 ст. 284 НК РФ |

**4. Налоговая ставка, установленная для обложения налоговой базы, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) долей участия в уставном капитале российских организаций, а также акций российских организаций, учетом особенностей, установленных ст. 284.2 НК РФ.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Объект налогообложения | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 1 января 2011 г. | Налоговой база, определяемая по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) долей участия в уставном капитале российских организаций, а также акций российских организаций, с учетом особенностей, установленных ст. 284.2 НК РФ | 0% | п. 4.1 ст. 284 НК РФ |

**5. Налоговая ставка, установленная для обложения прибыли, полученной Центральным банком Российской Федерации (Банком России).**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Объект налогообложения | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 1 января 2002 г. | Прибыль, полученная Центральным банком Российской Федерации от осуществления деятельности, связанной с выполнением им функций, предусмотренных Федеральным законом "О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)" | 0% | абз. 1 п. 5 ст. 284НК РФ |

**6. Налоговые ставки, применяемые к налоговой базе, определяемой по операциям с отдельными видами долговых обязательств <\*>.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Виды доходов | Размер налоговой ставки | Основание |
| С 1 января 2002 г. | доход в виде процентов государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20января 1997 года включительно | 0% | пп. 3 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов облигациям государственного валютного облигационного займа1999 года, эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного займа серии III, эмитированных в целях обеспечения условий, необходимых для урегулирования внутреннего валютного долга бывшего Союза ССР и внутреннего внешнего валютного долга Российской Федерации | 0% | пп. 3 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трёх лет до 1 января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по государственным ценным бумагам государств-участников Союзного государства, государственным ценным бумагам субъекта РФ и муниципальным ценным бумагам (за исключением ценных бумаг, указанных выше, и процентного дохода, полученного российскими организациями по государственным и муниципальным ценным бумагам, размещаемым за пределами РФ, за исключением процентного дохода, полученного первичными владельцами государственных ценных бумаг РФ, которые были получены ими в обмен на государственные краткосрочные бескупонные облигации в порядке, установленном Правительством РФ), условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ ВНИМАНИЕ! Вид дохода изменен с 01.01.2010 п. 8 ст. 1 Федерального закона N 41-ФЗ от 05.04.2010. См. вид дохода, действовавший по 31.12.2009. |
| доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным после 1 января 2007 года | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием после 1 января 2007года | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| с 1 января 2006 г. | доход в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20января 1997 года включительно | 0% | пп. 3 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа1999 года, эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного займа серии III, эмитированных в целях обеспечения условий, необходимых для урегулирования внутреннего валютного долга бывшего Союза ССР и внутреннего и внешнего валютного долга Российской Федерации | 0% | пп. 3 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (кроме ценных бумаг, указанных выше, и процентного дохода, полученного российскими организациями по государственным и муниципальным ценным бумагам, размещаемым за пределами РФ, за исключением процентного дохода, полученного первичными владельцами государственных ценных бумаг РФ, которые были получены ими в обмен на государственные краткосрочные бескупонные облигации в порядке, установленном Правительством РФ), условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным после1 января 2007 года | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием после 1 января 2007года | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| с 1 января 2005 г. | доход в виде процентов по государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20января 1997 года включительно | 0% | пп. 3 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа1999 года, эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного займа серии III, эмитированных в целях обеспечения условий, необходимых для урегулирования внутреннего валютного долга бывшего Союза ССР и внутреннего и внешнего валютного долга Российской Федерации | 0% | пп. 3 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года | 9% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (кроме ценных бумаг, указанных выше), условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным после 1 января 2007 года | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доходы учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученные на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием после 1 января 2007года | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |
| с 1 января 2002 г. | доход в виде процентов государственным и муниципальным облигациям, эмитированным до 20января 1997 года включительно | 0% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по облигациям государственного валютного облигационного займа1999 года, эмитированным при осуществлении новации облигаций внутреннего государственного валютного займа серии III, эмитированных в целях обеспечения условий, необходимых для урегулирования внутреннего валютного долга бывшего Союза ССР и внутреннего и внешнего валютного долга Российской Федерации | 0% | пп. 2 п. 4 ст. 284НК РФ |
| доход в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам (кроме ценных бумаг, указанных выше), условиями выпуска и обращения которых предусмотрено получение дохода в виде процентов | 15% | пп. 1 п. 4 ст. 284НК РФ |

<\*> На основании п. 6 ст. 284 НК РФ сумма налога, исчисленная по указанным налоговым ставкам, подлежит зачислению в федеральный бюджет.

**7. Налоговые ставки, применяемые к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов <\*>**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Доходы, полученные в виде дивидендов | Размер налоговой ставки | Основание |
| с 1 января 2010 г. | от российских и иностранных организаций российскими организациями при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50% вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50% общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов | 0% | пп. 1 п. 3 ст. 284НК РФ Внимание! с 01.01.2011 изменен вид дохода и распространяется на результаты, начиная с итогов 2010 г. |
| от российских и иностранных организаций российскими организациями, не указанными выше | 9% | пп. 2 п. 3 ст. 284НК РФ |
| от российских организаций иностранными организациями | 15% | пп. 3 п. 3 ст. 284НК РФ Внимание! с 01.01.2011 изменен перечень документов, подтверждающих право на ставку 15%(абз. 3 и абз. 4 пп. 3 п. 3 ст. 284НК РФ) Изменения распространяются на результаты, начиная с итогов 2010 г. |
| с 1 января 2008 г. | от российских и иностранных организаций российскими организациями при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов получающая дивиденды организация в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50% вкладом (долей) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50% общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов, и при условии, что стоимость приобретения и (или) получения в соответствии с законодательством РФ в собственность вклада (доли) в уставном (складочном) капитале (фонде) выплачивающей дивиденды организации или депозитарных расписок, дающих право на получение дивидендов, превышает 500 млн. рублей | 0% | пп. 1 п. 3 ст. 284НК РФ |
| от российских и иностранных организаций российскими организациями, не указанными выше | 9% | пп. 2 п. 3 ст. 284НК РФ |
| от российских организаций иностранными организациями | 15% | пп. 3 п. 3 ст. 284НК РФ |
| с 1 января 2005 г. | от российских организаций российскими организациями и физическими лицами – налоговыми резидентами Российской Федерации | 9% | пп. 1 п. 3 ст. 284НК РФ |
|  | от российских организаций иностранными организациями | 15% | пп. 2 п. 3 ст. 284НК РФ |
|  | российскими организациями от иностранных организаций | 15% | пп. 2 п. 3 ст. 284НК РФ |
| с 1 января 2002 г. | от российских организаций российскими организациями и физическими лицами – налоговыми  резидентами Российской Федерации | 6% пп. 1 п. 3 ст. 284НК РФ |  |
|  | от российских организаций иностранными организациями | 15% | пп. 2 п. 3 ст. 284НК РФ |
|  | российскими организациями от иностранных организаций | 15% | пп. 2 п. 3 ст. 284НК РФ |

<\*> На основании п. 6 ст. 284 НК РФ сумма налога, исчисленная по указанным налоговым ставкам, подлежит зачислению в федеральный бюджет.

**8. Налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство <\*>**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Срок, с которого действует налоговая ставка | Виды доходов | Размер налоговой ставки | Основание |
| с 1 января 2002 г. | от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров (включая трейлеры и вспомогательное оборудование, необходимое для транспортировки) в связи с осуществлением международных перевозок | 10% | пп. 2 п. 2 ст. 284НК РФ |
|  | все другие виды доходов, подлежащие налогообложению (за исключением указанных в п. 3 ип. 4 ст. 284 Налогового кодекса РФ) | 20% | пп. 1 п. 2 ст. 284НК РФ |

<\*> На основании п. 6 ст. 284 НК РФ сумма налога, исчисленная по указанным налоговым ставкам, подлежит зачислению в федеральный бюджет.

**49. Налог на доходы физических лиц: плательщики и объекты обложения, доходы, не облагаемые налогом. Ставки налога на доходы физических лиц. Вычеты по налогу. Особенности исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц налоговыми агентами. Особенности исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц индивидуальными предпринимателями. Порядок исчисления и сроки уплаты налога на доходы физическими лицами, которые не относятся к индивидуальным предпринимателям.**

Налог на доходы физических лиц является прямым федеральным налогом, поскольку обязанность по его уплате ложится на физических лиц с получаемых ими доходов, регулируется НК РФ и обязателен на всей территории Российской Федерации.

Налогоплательщики налога на доходы физических лиц (НДФЛ) определены главой 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц». Лица, освобожденные от уплаты НДФЛ, приведены в главах 26.1, 26.2 и 26.3 НК РФ.

|  |  |
| --- | --- |
| Налогоплательщики НДФЛ | * Физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации. * Физические лица, получающие доходы от источников в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации |
| Освобождены от уплаты НДФЛ | Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, систему на­логообложения для сельскохозяйственных произво­дителей (единый сельскохозяйственный налог), пере­веденные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов дея­тельности |

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

Лицами, не являющимися налоговыми резидентами, являются физические лица, фактически находящиеся в Российской Федерации менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

* от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации — для физических лиц, являющихся резидентами Российской Федерации;
* от источников в Российской Федерации — для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

К доходам от источников в Российской Федерации относятся:

* дивиденды и проценты, полученные от российской организации, а также проценты, полученные от российских индивидуальных пред­принимателей и (или) иностранной организации в связи с деятельно­стью ее обособленного подразделения;
* страховые выплаты при наступлении страхового случая, в том числе периодические страховые выплаты (ренты, аннуитеты) и (или) выплаты, связанные с участием страхователя в инвестиционном доходе страховщика, а также выкупные суммы, полученные от российской организации и (или) от иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации;
* доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или смежных прав;
* доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации;

• доходы от реализации:

- недвижимого имущества, находящегося в Российской Федерации;

- в Российской Федерации акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организаций;

* иные доходы, получаемые налогоплательщиком от осуществления деятельности в Российской Федерации, указанные в п. 1 ст. 208 НК РФ.

К доходам, полученным от источников за пределами Российской Федерации, относятся:

* дивиденды и проценты, полученные от иностранной организации;
* страховые выплаты при наступлении страхового случая, полученные от иностранной организации;
* доходы, полученные от использования за пределами Российской Федерации авторских или смежных прав;
* доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося за пределами Российской Федерации;
* вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия за пределами Российской Федерации;
* пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, полученные налогоплательщиком в соответствии с законодательством иностранных государств;
* иные доходы, получаемые налогоплательщиком от осуществления деятельности за пределами Российской Федерации в соответствии с п. 3 ст. 208 НК РФ.

Не признаются доходами доходы от операций, связанных с имущественными и неимущественными отношениями физических лиц, признаваемых членами семьи и (или) близкими родственниками в соответствии с Семейным кодексом РФ, за исключением доходов, полученных указанными физическими лицами в результате заключения между этими лицами договоров гражданско-правового характера или трудовых отношений.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которых у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Налоговым кодексом РФ предусмотрен один вид налоговых льгот — доходы, не подлежащие налогообложению: ст. 217 определен 41 вид доходов, не подлежащих налогообложению (государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности, пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии, назначаемые в порядке, установленном действующим законодательством и т. д.).

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговым кодексом РФ предусмотрены четыре вида налоговых вычетов: стандартные, социальные, имущественные и профессиональ­ные налоговые вычеты.

Стандартные налоговые вычеты устанавливаются различным категориям налогоплательщиков в размере 3000 руб., 1000 руб., 500 руб., 400 руб. за каждый месяц налогового периода в соответствии со ст. 218 НКРФ.

Стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплатель­щику одним из налоговых агентов, являющихся источником выплаты дохода, по выбору налогоплательщика на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты.

Социальные налоговые вычеты установлены ст. 219 НК РФ. Предоставляются они на основании письменного заявления, копий докумен­тов, подтверждающих право на социальный налоговый вычет при подаче налогоплательщиком налоговой декларации в налоговый орган по окончании налогового периода.

Имущественные налоговые вычеты установлены ст. 220 НК РФ. Предоставляются они на основании письменного заявления налого­плательщика, подтверждающих документов при подаче им налоговой декларации в налоговые органы по окончании налогового периода.

Имущественный налоговый вычет в сумме, израсходованной налогоплательщиком на новое строительство либо приобретение на террито­рии Российской Федерации жилого дома, квартиры или доли (долей) в них, может быть предоставлен до окончания налогового периода при его обращении к работодателю при условии подтверждения права на имущественный налоговый вычет налоговым органом.

Профессиональные налоговые вычеты предоставляются налогопла­тельщикам в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечени­ем доходов, выполнением работ, оказанием услуг в соответствии со ст. 221 НКРФ.

При отсутствии подтверждающих документов установлены нормативы затрат в процентах к сумме начисленного дохода (от 20% до 40%) и в зависимости от категории налогоплательщиков, имеющих право на профессиональные налоговые вычеты.

Налоговая ставка НДФЛ устанавливается в размере 9, 13, 15, 30 и 35% в зависимости от вида доходов:

|  |  |
| --- | --- |
| Налоговая ставка | В отношении доходов |
| 9% | * в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г., а также по доходам учредителей до­ верительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выдан­ных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 г.; * от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговы­ми резидентами РФ |
| 15% | полученных физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами РФ, получаемых в виде дивидендов от долевого учас­тия в деятельности российских организаций |
| 30% | * все доходы, получаемые  физическими  лицами,      не являющимися налоговыми резидентами РФ,         за исключением нижеперечисленных: * доходы, получаемые в виде дивидендов от долевого  участия в деятельности российских организаций (15%); * доходы, получаемые от осуществления трудовой      деятельности, указанной в ст. 227.1 НК РФ, доходы, получаемые от осуществления трудовой деятельности в качестве высококвалифицированного специалиста в соответствии с Федеральным законом от 25.07.2002 N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации" (13%) |
| 35% | •        стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводи­мых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы то­ варов, работ и услуг в части превышения 4000 руб.;  •        процентных доходов по вкладам в банках в части превышения:   * по рублевым вкладам — ставки рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной на пять процентных пунктов; * по вкладам в иностранной валюте — 9% годовых;   •        суммы экономии на процентах при получении налогоплательщи­ками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров:   * суммы процентов за пользование заемными (кредитными) сред­ствами, выраженными в рублях, исчисленной исходя из двух третьих действующей ставки рефинансирования, установленной Централь­ным банком РФ на дату фактического получения налогоплатель­щиком дохода; * суммы процентов за пользование заемными (кредитными) сред­ствами в иностранной валюте в размере 9% годовых |
| 13% | по всем остальным доходам |

Датой фактического получения дохода определяется как день:

|  |  |
| --- | --- |
| День получения дохода | При получении доходов |
| Последний день месяца, за кото­рый начислен доход | В виде оплаты труда за выполнение тру­довых обязанностей в соответствии с трудовым договором (контрактом) |
| Выплаты дохода, в том числе пере­числения дохода на счета налого­плательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц | Иных доходов в денежной форме |
| День получения дохода | При получении доходов |
| Передачи доходов в натуральной форме | Иных доходов в натуральной форме |
| Уплаты налогоплательщиком про­центов по полученным заемным (кредитным) средствам, приобре­тения товаров (работ, услуг), при­обретения ценных бумаг | В виде материальной выгоды |

Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога определяется в полных рублях. Сумма налога менее 50 коп. отбрасывается, а 50 коп. и более округляются до рубля.

При исчислении суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, необходимо учесть следующее:

* уменьшению на суммы налоговых вычетов подлежат только доходы, облагаемые по ставке 13%;
* если сумма налоговых вычетов равна или превышает сумму дохода, то налоговая база считается равной нулю.

Как правило, налог исчисляется и уплачивается налоговыми агентами. Налоговыми агентами являются российские организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, выплачивающие доходы своим работникам, т. е. источники выплат.

Вместе с тем индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, и другие лица, занимающиеся в установленном законодательством РФ порядке частной практикой, имеют доход от своей деятельности и налог по нему исчисляют и уплачивают сами.

Кроме того, и сами физические лица могут иметь доход от лиц, не являющихся налоговыми агентами, либо дохода при выплате которого налоговыми агентами не была удержана сумма налога, и обязанности по уплате НДФЛ ложатся в этих случаях на физических лиц.

Порядок исчисления, а также порядок и сроки уплаты налога производятся в соответствии со ст. 225, 226 и 227 НК РФ.

Налоговая декларация в обязательном порядке представляется следующими налогоплательщиками:

* индивидуальными предпринимателями;
* нотариусами, занимающимися частной практикой, адвокатами, учредившими адвокатские кабинеты, другими лицами, занимающи­мися в установленном действующим законодательством РФ порядке частной практикой;
* физическими лицами:
* получившими суммы вознаграждения от физических лиц и организаций, не являющихся налоговыми агентами, на основе заключенных трудовых договоров и договоров гражданско-правового характера, включая доходы по договорам найма или договора аренды любого имущества;
* получившими суммы от продажи имущества, принадлежащего этим лицам на праве собственности, и имущественных прав;
* налоговыми резидентами РФ, получающими доходы от источников, находящихся за пределами Российской Федерации;
* получающими другие доходы, при получении которых не был удержан налог налоговыми агентами;
* получающими выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов);
* получающими доходы в виде вознаграждения, выплачиваемого им как наследникам (правопреемникам) авторов произведений науки, литературы, искусства, авторов изобретений, полезных моделей и промышленных образцов;
* получающими от физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, доходы в денежной и натуральной формах в порядке дарения, за исключением случаев, когда такие доходы не подлежат налогообложению.

Налоговая декларация представляется в налоговый орган по месту учета не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме 3-НДФЛ, утвержденной приказом Минфина России.

Налоговая декларация на сумму предполагаемого дохода (индивидуальными предпринимателями, нотариусами, занимающимися частной практикой, адвокатами, учредившими адвокатские кабинеты, и другими лицами, занимающимися в установленном законодатель­ством РФ порядке частной практикой) предоставляется по форме 4-НДФЛ.

Налоговые агенты предоставляют в налоговый орган по месту сво­его учета в срок до 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, сведения о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ и реестр сведений о доходах физических лиц по форме, утвержден­ной приказом МНС РФ.

Излишне удержанные налоговым агентом из дохода налогопла­тельщика суммы налога подлежат возврату налоговым агентом по за­явлению налогоплательщика. Суммы налога, не удержанные с физи­ческих лиц или удержанные налоговыми агентами не полностью, взыскиваются ими с физических лиц. Суммы налога, не взысканные в результате уклонения налогоплательщика от налогообложения, взы­скиваются за все время уклонения от уплаты налога.

Фактически уплаченные налогоплательщиком, являющимся нало­говым резидентом РФ, за пределами Российской Федерации в соответ­ствии с законодательством других государств суммы налога с доходов, полученных за пределами Российской Федерации, не засчитываются при уплате налога в Российской Федерации, если иное не предусмот­рено договором (соглашением) об избежание двойного налогообложе­ния с соответствующим государством.

Для освобождения от уплаты налога, проведения зачета, получе­ния налоговых вычетов или иных налоговых привилегий налогопла­тельщик должен представить в налоговый орган официальное под­тверждение того, что он является резидентом государства, с которым Российская Федерация заключила действующий в течение соответст­вующего налогового периода (или его части) договор (соглашение) об избежание двойного налогообложения, а также документ о получении дохода и об уплате им налога за пределами Российской Федерации, подтвержденный налоговым органом соответствующего иностранного государства.

**50.Государственная пошлина: плательщики, виды ставок, порядок исчисления и сроки уплаты.**

Государственная пошлина — денежные суммы, взимаемые специально уполномоченными учреждениями (суд, нотариальные конторы, милиция, загсы, органы финансовой системы и т. п.) за совершение действий в интересах организаций и отдельных физических лиц и выдачу документов, имеющих юридическое значение (рассмотрение исковых заявлений, жалоб, удостоверение договоров, завещаний и доверенностей, регистрация актов гражданского состояния, государственная регистрация юридического лица, проспекта эмиссии ценных бумаг и т.д.)

# Виды государственной пошлины

Виды государственной пошлины. В зависимости от органа, на которого возложена обязанность удерживать государственную пошлину, различают государственную пошлину, взимаемую при обращении:

1) в суды общей юрисдикции, к мировым судьям, в арбитражные суды, в Конституционный Суд Российской Федерации и конституционные (уставные) суды субъектов Российской Федерации;

2) в нотариальные органы;

3) в органы записи актов гражданского состояния (ЗАГСы) и иные уполномоченные органы;

4) в органы внутренних дел и другие уполномоченные органы при совершении действий, связанных с приобретением гражданства Российской Федерации, выходом из гражданства Российской Федерации, с въездом в Российскую Федерацию и выездом из Российской Федерации;

5) в федеральные органы исполнительной власти по вопросам официальной регистрации программы для электронных вычислительных машин, базы данных и топологий интегральных микросхем;

6) в государственные учреждения по осуществлению федерального пробирного надзора;

7) в иные государственные органы, органы местного самоуправления, иные уполномоченные органы и (или) к соответствующим должностным лицам.

# Плательщики государственной пошлины.

Плательщиками государственной пошлины признаются:

1. Организации
2. Физические лица

Они признаются плательщиками если:

1. Обращаются за совершением юридических значимых действий
2. Выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда будет не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

# Объект налогообложения.

Объектом налогообложения признаются:

1) услуги судебных учреждений;

2) совершение нотариальных действий;

3) совершение действий, связанных с оформлением актов гражданского состояния;

4) совершение действий, связанных с приобретением гражданства Российской Федерации или выходом из гражданства Российской Федерации, с въездом в Российскую Федерацию и выездом из Российской Федерации;

5) официальная регистрация программ для электронных вычислительных машин, базы данных и топологий интегральных микросхем;

6) совершение действий уполномоченными государственными учреждениями при осуществлении федерального пробирного надзора;

7) государственная регистрация юридического или физического лица, государственная регистрация выпуска ценных бумаг, средств массовой информации, за право вывоза (временного вывоза) культурных ценностей, за право использования наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний в наименованиях юридических лиц, за получение ресурса нумерации, а также совершение прочих юридически значимых действий.

# Сроки уплаты государственной пошлины.

Сроки уплаты государственной пошлины. Плательщики уплачивают государственную пошлину, если иное не установлено налоговым законодательством, в следующие сроки:

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

2) ответчики в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом судебное решение принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины, - в десятидневный срок со дня вступления в законную силу судебного решения;

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

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

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

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

# Ставки государственной пошлины.

Ставки пошлины зависят от характера оплачиваемых услуг и стоимости их для государства, а также от степени дисциплинирующего воздействия на плательщиков. Они бывают твердые, пропорциональные и смешанные, причем с ростом базы обложения сбором ставка сбора понижается.  
  
Ставки могут дифференцироваться в зависимости от того, кто является плательщиком государственной пошлины. При одинаковом характере оплачиваемых услуг государственная пошлина уплачивается физическими лицами по сравнению с организациями по более низким ставкам.  
  
При подаче искового заявления неимущественного характера ставка государственной пошлины для физических лиц установлена в 20 раз ниже, чем для организаций и размер государственной пошлины составляет для физических лиц – 200 руб., а для организаций – 4000 руб.; по делам, рассматриваемым Конституционным Судом РФ, при направлении жалобы для организаций размер государственной пошлины в 15 раз выше, чем для физических лиц, и составляет 4500 руб., в то время как физическое лицо при направлении жалобы обязано заплатить 300 руб.  
  
Государственная пошлина уплачивается в следующих размерах:  
  
1) за государственную регистрацию прав, ограничений (обременений) прав на недвижимое имущество, в том числе договоров аренды, договоров об отчуждении недвижимого имущества, за исключением договоров ипотеки:  
  
– физическим лицам – 1 000 рублей;  
  
– организациям – 15 000 рублей.  
  
2) за государственную регистрацию доли в праве общей собственности на общее недвижимое имущество в многоквартирном доме – 100 рублей.  
  
Если плательщиками пошлины за госрегистрацию перечисленных в данном пункте прав, договоров, обременении прав, кроме договора ипотеки, являются несколько физических лиц, то пошлина в сумме 1 000 рублей уплачивается ими в равных долях каждый; если несколько юридических лиц – 15 000 рублей в равных долях каждый, если за регистрацией обратились одновременно юридическое и физическое лицо, то пошлина уплачивается каждым плательщиком в равных долях от предусмотренной для него налоговой ставки (т.е. если за регистрацией юридически значимого действия обратились одно юридическое лицо и одно физическое, то пошлина уплачивается юр. лицом – 3750 7 500 руб., а физ. лицом – 500 руб.; а если одно юр. лицо и три физ. лица, то пошлина уплачивается юр. лицом – 1/4 часть от 15000 рублей, а каждым физлицом – по 1/4 части от 1 000 рублей).  
  
2) за внесение изменений в записи Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним, за исключением изменений и дополнений в запись об ипотеке:  
  
– физическим лицам – 200 рублей;  
  
– организациям – 600 рублей;  
  
3) за государственную регистрацию:  
  
договора об ипотеке, включая внесение в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним записи об ипотеке как обременении прав на недвижимое имущество:  
  
– физическим лицам – 1 000 рублей;  
  
– организациям – 4 000 рублей;  
  
соглашения об изменении или о расторжении договора об ипотеке, включая внесение соответствующих изменений в записи Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним:  
  
– физическим лицам – 200 рублей;  
  
– организациям – 600 рублей.  
  
В случае если договор об ипотеке или договор, включающий соглашение об ипотеке, обеспечивающее исполнение обязательства, за исключением договора, влекущего возникновение ипотеки на основании закона, заключен между физическим лицом и юридическим лицом, государственная пошлина за юридически значимые действия, предусмотренные настоящим подпунктом, взимается в размере,

установленном для физических лиц. Плательщики пошлины уплачивают ее в равных долях каждый;  
  
4) за государственную регистрацию:  
  
– смены залогодержателя вследствие уступки прав по основному обязательству, обеспеченному ипотекой, либо по договору об ипотеке, в том числе сделки по уступке прав требования, включая внесение в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним записи об ипотеке, осуществляемой при смене залогодержателя, – 1 000 рублей;  
  
– смены владельца закладной, в том числе сделки по уступке прав требования, включая внесение в Единый государственный реестр прав на недвижимое имущество и сделок с ним записи об ипотеке, осуществляемой при смене владельца закладной, – 200 рублей. Плательщики пошлины уплачивают ее в равных долях каждый;  
  
5) за государственную регистрацию сервитутов (ограниченное право пользование чужой вещью):  
  
– в интересах физических лиц – 1 000 рублей;  
  
– в интересах организаций – 4 000 рублей;  
  
6) за внесение изменений и дополнений в регистрационную запись об ипотеке – 200 рублей. Плательщики пошлины уплачивают ее в равных долях каждый;  
  
7) за повторную выдачу правообладателям свидетельства о государственной регистрации права на недвижимое имущество (взамен утерянного, пришедшего в негодность, в связи с внесением в содержащуюся в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним запись о праве изменений, в том числе исправлением в данной записи технической ошибки, за исключением ошибок, допущенных по вине органа, осуществляющего государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним):  
  
– для физических лиц – 200 рублей;  
  
– для организаций – 600 рублей

**51.Транспортный налог: плательщики, объекты, облагаемые и не облагаемые налогом, порядок исчисления, налоговый период, порядок и сроки уплаты.**

|  |
| --- |
|  |

**Плательщиками НДС** в РБ являются организации и индивидуальные предприниматели.

**Объектами обложения**признаются:

обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, включая:

1) обороты по реализации товаров (работ, услуг), реализуемых своим работникам;

2) обороты по обмену товарами (работами, услугами);

3) обороты по безвозмездной передаче товаров (работ, услуг), имущественных прав за исключением следующих случаев безвозмездной передачи:

имущества организации ее правопреемникам при реорганизации этой организации;

имущества организации ее учредителю (участнику, акционеру) в размере, не превышающем его взноса (вклада) в уставный фонд этой организации, при ее ликвидации либо при выходе (исключении) учредителя (участника, акционера) из состава учредителей (участников, акционеров) организации.

Имущества, выполненных работ, оказанных услуг Республике Беларусь или ее административно-территориальным единицам, в том числе в лице государственных органов и специально уполномоченных юридических лиц и граждан;

имущества в пределах одного собственника;

имущества организациям, осуществляющим хозяйственную деятельность по производству продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства, при условии использования полученного имущества на осуществление хозяйственной деятельности по производству продукции растениеводства, животноводства, рыбоводства и пчеловодства.

4) передача товаров, (результатов выполненных работ, оказанных услуг) по соглашению о предоставлении отступного, а также предмета залога залогодателем залогодержателю (кредитору) при неисполнении обеспеченного залогом обязательства в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь;

5) передача лизингодателем объекта лизинга лизингополучателю;

6) передача арендодателем объекта аренды арендатору;

7) прочее выбытие товаров сверх норм естественной убыли, прочее выбытие основных средств и нематериальных активов, неустановленного оборудования и объектов незавершенного капитального строительства;

8) товары, ввозимые на таможенную территорию Республики Беларусь.

9) обороты по приобретению товаров (работ, услуг) на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

**Не признаются объектами налогообложения и не подлежат налогообложению:**

1) обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав дипломатическим и приравненным к ним представительствам Республике Беларусь;

2) имущество, вносимое в качестве взноса (вклада) в уставный фонд организации в размерах, установленных учредительными документами;

3) обороты по первичному размещению ценных бумаг эмитентами, осуществляемые в соответствии с законодательством Республики Беларусь;

4) обороты по реализации строительных работ за пределами Республики Беларусь при условии, что указанные работы выполняются на основе соответствующего контракта (договора) с иностранным юридическим или физическим лицом и выручка от их реализации поступила на счета в банках Республики Беларусь в свободно конвертируемой валюте, национальной валюте государств - участников Содружества Независимых Государств;

5) выбытие товаров (работ, услуг), имущественных прав в связи с чрезвычайными обстоятельствами (пожар, авария, стихийное бедствие, дорожно-транспортное происшествие и иные аналогичные обстоятельства, в том числе форс-мажорные) с учетом расходов, связанных с таким выбытием;

6) обороты по возмещению покупателем товаров их продавцу стоимости приобретенных услуг по доставке (транспортировке) товаров, не включенных в стоимость этих товаров;

и другое.

**Освобождаются от налогообложения обороты по реализации на территории РБ:**

1) лекарственных средств, медицинской техники, приборов, оборудования, изделий медицинского назначения, а также лекарственных средств, приборов, оборудования, изделий ветеринарного назначения по перечням, утверждаемым Президентом Республики Беларусь;

2) ветеринарных услуг по перечню, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

3) услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми;

4) услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, обучению детей и подростков в кружках, секциях и студиях, музыкальных школах и специализированных учебно-спортивных учреждениях;

5) услуг в сфере образования, связанных с образовательным процессом, оказываемых финансируемыми из республиканского или местных бюджетов учреждениями образования;

6) услуг в сфере культуры и искусства по перечню таких услуг, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

7) ритуальных услуг, работ по уходу за могилами по перечню таких услуг и работ, утверждаемому Президентом Республики Беларусь, надгробных памятников, оград и других ритуальных предметов, связанных с погребением, а также услуг по их изготовлению;

8) религиозной литературы и (или) предметов религиозного назначения (за исключением подакцизных), а также услуг по организации и проведению религиозных обрядов, церемоний, молитвенных собраний или других культовых действий;

9) жилищно-коммунальных и эксплуатационных услуг (включая плату за пользование (техническое обслуживание) жилыми помещениями), оказываемых физическим лицам, по перечню таких услуг, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

10) объектов жилищного фонда, не завершенных строительством объектов жилищного строительства и работ по строительству и ремонту объектов жилищного фонда по перечню таких работ, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

11) услуг по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом (кроме такси), а также речным, железнодорожным и автомобильным транспортом пригородного сообщения.

12) товаров (работ, услуг) (за исключением подакцизных товаров, брокерских и иных посреднических услуг), произведенных плательщиками, в которых численность инвалидов составляет не менее 50 процентов от списочной численности промышленно-производственного персонала в среднем за период;

13) путевок на санаторно-курортное лечение и оздоровление населения организациями, осуществляющими санаторно-курортное лечение и оздоровление населения, по перечню таких организаций, утверждаемому Президентом Республики Беларусь;

14) услуг связи, оказываемых физическим лицам, а также услуг физическим лицам по доставке пенсий, газет и журналов по подписке;

15) услуг адвокатов и юридических консультаций по оказанию юридической помощи;

16) научно-исследовательских, опытно-конструкторских, опытно-технологических работ, зарегистрированных в государственном реестре в порядке, определяемом Президентом Республики Беларусь;

17) туристических услуг по организации на территории Республики Беларусь экскурсионного обслуживания по перечням таких услуг, утверждаемым Президентом Республики Беларусь;

и другое.

Освобождение от налогообложения применяется только при условии ведения и наличия отдельного учета доходов (оборота) по производству и реализации таких товаров (работ, услуг).

**Налоговый и отчетный периоды**

Налоговый период по транспортному налогу – год. Отчетные периоды по авансовым платежам для фирм – I, II и III кварталы. Однако власти регионов вправе отчетные периоды не вводить.

**Ставка налога**

Базовые ставки по транспортному налогу установлены в статье 361 Налогового кодекса. Региональные власти могут уменьшить или увеличить ставки транспортного налога не более чем в десять раз. Кроме того, региональные власти могут устанавливать налоговые ставки с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса. Если ставки налога в регионах не определены, то применяются ставки, установленные Налоговым кодексом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Вид транспортного средства** | | **Ставка налога, руб. в год** |
| Легковые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 100 л. с. включительно | 2,5 |
| свыше 100 л. с. до 150 л. с. | 3,5 |
| свыше 150 л. с. до 200 л. с. | 5 |
| свыше 200 л. с. до 250 л. с. | 7,5 |
| свыше 250 л. с. | 15 |
| Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 20 л. с. включительно | 1 |
| свыше 20 л. с. до 35 л. с. | 2 |
| свыше 35 л. с. | 5 |
| Автобусы с мощностью двигате ля (с каждой лошадиной силы) | до 200 л. с. включительно | 5 |
| свыше 200 л. с. | 10 |
| Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 100 л. с. включительно | 2,5 |
| свыше 100 л. с. до 150 л. с. | 4 |
| свыше 150 л. с. до 200 л. с. | 5 |
| свыше 200 л. с. до 250 л. с. | 6,5 |
| свыше 250 л. с. | 8,5 |
| Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 50 л. с. включительно | 2,5 |
| свыше 50 л. с. | 5 |
| Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 100 л. с. включительно | 10 |
| свыше 100 л. с. | 20 |
| Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 100 л. с. включительно | 20 |
| свыше 100 л. с. | 40 |
| Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы) | до 100 л. с. включительно | 25 |
| свыше 100 л. с. | 50 |
| Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы) | | 2,5 |
| Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости) | | 20 |
| Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы) | | 25 |
| Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги) | | 20 |
| Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспорта) | | 200 |

**Порядок расчета налога и авансовых платежей**

Транспортный налог рассчитывают отдельно по каждому автомобилю. Организации самостоятельно определяют сумму транспортного налога. Физическим лицам рассчитывать налог не нужно: требование об уплате транспортного налога им пришлет инспекция. Для расчета суммы транспортного налога, которую нужно заплатить в бюджет, умножьте налоговую базу на ставку налога. Если транспортное средство принадлежит вам меньше года (например, несколько месяцев), то налог платится только за эти месяцы. Чтобы рассчитать транспортный налог за несколько месяцев, нужно определить коэффициент:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Число полных месяцев, в течение которых автомобиль зарегистрирован на фирму* | : | *12 месяцев* | = | *Поправочный коэффициент* |

Сумму налога рассчитывают так: налоговую базу умножают на налоговую ставку и на поправочный коэффициент. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимаются за полный месяц. В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца этот месяц принимается как один полный месяц.

По истечении каждого отчетного периода (I квартала, II квартала и III квартала) фирмы уплачивают авансовые платежи по транспортному налогу. Их рассчитывают так: общую сумму транспортного налога (произведение налоговой базы и налоговой ставки с учетом поправочного коэффициента) делят на 4.

А по итогам налогового периода (года) в бюджет перечисляют разницу между годовой суммой налога и суммой авансовых платежей, перечисленных в течение года.

Региональные власти могут освободить отдельные категории фирм от уплаты авансовых платежей по транспортному налогу. В этом случае «освобожденцы» должны будут перечислять налог только по итогам года.

**Порядок и сроки уплаты налога** Уплачивать налог и авансовый платеж нужно по месту регистрации транспортного средства .Сроки уплаты транспортного налога и авансовых платежей по нему устанавливают региональные власти. При этом срок уплаты налога для организаций не может быть установлен ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 3 ст. 363.1 НК РФ).

**52.Налог на имущество организаций: плательщики, объекты, сроки уплаты, налоговый период и отчетные периоды.**

### Плательщики и объекты налога

Плательщиками налога на имущество организаций являются субъекты хозяйствования, которые владеют имуществом, признанным объектом налогообложения. Это отражено в статье 374 НК РФ.

Статья 378 НК РФ определяет объекты налогообложения. Российские субъекты хозяйствования должны платить налог на имущество организаций, если они владеют движимым и недвижимым имуществом (в том числе и во временном пользовании, владении, распоряжении или доверительном управлении), которое учтено на балансе как основные средства.

Для иностранных предприятий – это недвижимое и движимое имущество, относящееся к основным средствам, и получено на основании концессионных соглашений. Учет такого имущества ведется в порядке, который установлен законами России в части ведения бухгалтерского учета.

Так в общем порядке к объектам налогообложения не относятся:

Земельные участки, водные объекты и прочие природные ресурсы;   
Имущество, принадлежащее органам, в которых предусмотрена военная/приравненная к ней служба, и используемое ими для нужд обеспечения охраны порядка, а также нужд обороны;   
 С 01.01.2013 года – объекты культурного наследия, космические объекты, суда, в том числе ледоколы, ядерные установки (которые используются для научных целей), хранилища и пункты хранения ядерных отходов и материалов, движимое имущество, которое было принято на баланс как основные средства после 1 января 2013 года.

### Ставка налога

Статья 380 НК РФ определяет, что ставки налога на имущество устанавливаются и регулируется законодательными актами субъектов России и не могут быть более 2,2%. Также они могут быть дифференцированными. Те ставки, которые определяются в отношении магистральных трубопроводов, линий энергопередач, железнодорожных путей и сопутствующих сооружений, не могут превышать:

* **1% — 2015 год;**
* **1,3% — 2016 год;**
* **1,6% — 2017 год;**
* **1,9% — 2018 год.**

Для тех объектов, налоговой базой которых признается их кадастровая стоимость, действуют ставки, не превышающие:

Для Москвы:

* **1,7% — 2015 год;**
* **2% — 2016 и последующие годы.**

Для других субъектов РФ:

* **1,5% — 2015 год;**
* **2% — 2016 и последующие годы.**

Эти предельные размеры не применимы, если ставка налога на имущество не определена законом субъекта РФ. Перечень льгот при расчете налога на имущество организаций определен статьей 381 НК РФ.

### Исчисление налога и авансовых платежей

Расчет налога на имущество организаций проводится по итогам налогового периода, в бюджет вноситься сумма, исчисляемая по формуле:

**Сумма налога = Налоговая база \* Ставка налога – Авансовые платежи**

Расчет налога на имущество организации осуществляется отдельно по каждому налогооблагаемому объекту.

Авансовый платеж (рассчитывается по итогам каждого периода (отчетного)) = 0,25\*налоговая ставка\*средняя стоимость имущества.

Если у организации возникает или прекращается собственность на налогооблагаемый объект в течение налогового периода, то налог на имущество организаций рассчитывается с учетом определенного коэффициента. Он исчисляется как отношение количества месяцев (полных), в которых объект находился в собственности, к суммарному числу месяцев в периоде.

### Сроки и порядок уплаты налога и авансовых платежей

Сроки и порядок оплаты налога на имущество организаций определяется статьей 383 НК РФ. В налоговый период налогоплательщиками уплачиваются авансовые платежи, а по истечении налогового периода остаток налога. Оплата осуществляется в орган по месту нахождения владельца-организации налогооблагаемого имущества, для российских компаний. Для иностранных организаций – по месту постановки представительств на учет, либо по месту нахождения объекта. Особенности расчетов и уплаты налога на имущество организаций для определенных категорий объектов освещены в статьях 384 и 385 НК РФ.

По истечении каждого налогового и отчетного периода, налогоплательщики обязаны предоставлять расчет по авансовым платежам и налоговую декларацию. Порядок предоставления таких отчетов предусмотрен в статье 386 НК РФ. Крупнейшие налогоплательщики представляют такие документы по месту учета.

Налоговые расчеты по авансовым платежам предоставляются в налоговую не позднее 30 дней после окончания отчетного периода. Декларации подаются в налоговые инспекции не позже 30 марта того года, который идет за истекшим налоговым периодом.

**53.Налог на имущество физических лиц: плательщики, объекты обложения.**

Порядок налогообложения имущества физических лиц установлен Законом Российской Федерации от 9 декабря 1991 г. № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц».

#### Плательщики

Плательщиками налога на имущество физических лиц являются **физические лица** — собственники имущества, признаваемого объектом налогообложения (граждане Российской Федерации, иностранные граждане, лица без гражданства).

#### Объект налогообложения

К объектам налогообложения относятся **находящиеся в собственности физических лиц жилой дом, квартира, комната, дача, гараж, иное строение, помещение и сооружение**, доля в праве общей собственности в вышеперечисленных видах имущества.

#### Налоговая база

Налоговой базой по налогу на имущество физических лиц является**суммарная инвентаризационная стоимость** строений по состоянию на 1 января каждого года.

**Суммарная инвентаризационная стоимость** — это сумма инвентаризационных стоимостей строений, помещений и сооружений, признаваемых объектом налогообложения и расположенных на территории представительного органа местного самоуправления, устанавливающего ставки по данному налогу.

**Инвентаризационная стоимость** — это восстановительная стоимость объекта налогообложения с учетом износа и динамики цен на

строительную продукцию. Определение инвентаризационной стоимости для целей налогообложения осуществляется по восстановительной стоимости, уменьшенной на величину физического износа на момент оценки. Определение восстановительной стоимости производится по сборникам укрупненных показателей восстановительной стоимости с ее последующим пересчетом в уровень цен 1991 года по индексам и коэффициентам, введенными Госстроем СССР. Затем осуществляется перевод в уровень цен года оценки по коэффициентам, утверждаемым органами исполнительной власти субъектов РФ.

Если представительным органом муниципального образования ставки налога на имущество физлиц дифференцированы в зависимости от типа использования имущества (жилое или нежилое), то суммарная инвентаризационная стоимость должна определяться отдельно по каждому типу использования имущества. В то же время, если ставки налога на имущество физлиц установлены вне зависимости от типа использования имущества (жилое или нежилое), то суммарная инвентаризационная стоимость должна определяться в целом по всем объектам.

На федеральном уровне установлены максимальные ставки налогообложения.

**Ставки налога на имущество физических лиц**

|  |  |
| --- | --- |
| Суммарная инвентаризационная стоимость объектов налогообложения | Ставка налога |
| До 300 тыс. рублей  От 300 тыс. рублей до 500 тыс. рублей  Свыше 500 тыс. рублей | До 0,1% (включительно)  Свыше 0,1%) до 0,3%о (включительно)  Свыше 0,3%о до 2% (включительно) |

В каждом муниципальном образовании действуют свои ставки налогообложения. Муниципалитетам предоставлено право дифференцировать ставки в установленных Законом пределах в зависимости от суммарной инвентаризационной стоимости, типа использования и по иным критериям.

На основании пункта 2 статьи 5 Закона за строения, помещения и сооружения, находящиеся в общей долевой собственности нескольких физических лиц, налог уплачивается каждым собственником соразмерно его доле в этих строениях, помещениях и сооружениях. Инвентаризационная стоимость доли в праве общей долевой собственности определяется как произведение инвентаризационной стоимости имущества и соответствующей доли.

Алгоритм исчисления суммы налога по объектам, находящимся в общей долевой собственности, следующий:

**СН = И\*Д\*Cm**

* **СН** — сумма налога на имущество физических лиц;
* **И** — инвентаризационная стоимость имущества на начало налогового периода;
* **Д**- размер доли владельца;
* **Cm** — ставка налога, исходя из общей инвентаризационной стоимости.

Если имущество находится в общей совместной собственности нескольких физических лиц, они несут равную ответственность по исполнению налогового обязательства. Инвентаризационная стоимость имущества, находящегося в общей совместной собственности нескольких собственников без определения долей, определяется как часть инвентаризационной стоимости имущества, пропорциональная числу его собственников.

Алгоритм исчисления суммы налога по объектам, находящимся в общей совместной собственности, следующий:

**СН = И/К\*Cm**

* **СН** — сумма налога на имущество физических лиц;
* **И** — инвентаризационная стоимость имущества на начало налогового периода;
* **К** — количество собственников;
* **Cm** — ставка налога, исходя из общей инвентаризационной стоимости.

#### Налоговый период налога на имущество физических лиц

Налоговый период — **календарный год**. Отчетных периодов нет.

Исчисление налога производится налоговыми органами на основании сведений, представленных в налоговый орган органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, а также органами технической инвентаризации, по состоянию на 1 января текущего года. Сведения должны быть предоставляемы ежегодно не позднее 1 марта.

По новым строениям, помещениям и сооружениям налог уплачивается с начала года, следующего за их возведением или приобретением.

За строение, помещение и сооружение, перешедшее по наследству, налог взимается с наследников с момента открытия наследства.

В случае уничтожения, полного разрушения строения, помещения, сооружения взимание налога прекращается начиная с месяца, в котором они были уничтожены или полностью разрушены.

При переходе права собственности на строение, помещение, сооружение 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.

Налоговые уведомления вручаются плательщикам [налоговыми органами](http://www.grandars.ru/student/nalogi/nalogovye-organy.html) в порядке и сроки, которые установлены Налоговым кодексом. Уплата налога производится не позднее 1 ноября года, следующего за годом, за которым исчислен налог.

**54.Упрощенная система налогообложения: условия перехода на специальный режим налогообложения, плательщики, объекты обложения и ставки единого налога. Порядок определения налоговой базы и суммы налога по упрощенной системе налогообложения. Сроки уплаты единого налога и представления налоговой декларации плательщиками по упрощенной системе налогообложения.**

**55.Упрощенная система налогообложения на основе патента.**

**Патентная система налогообложения** - это специальный режим налогообложения, при котором уплата упрощенного налога происходит авансом. В подтверждение факта уплаты налогов налоговая инспекция выдает документ, который называется патент.

#### Особенности патентной системы налогообложения:

1. Может быть использован только [индивидуальными предпринимателями](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/registratsia/ip-individualnyij-predprinimatel.html) и в добровольном порядке.
2. Применяется только в тех регионах, в которых приняты законы об использовании этого спецрежима.

Патентная система налогообложения с 1 января 2013 года вводится во всех субъектах РФ, за исключением Санкт-Петербурга и Калмыкии, поскольку переход на патентную систему налогообложения с 1 января 2013 года возможен только в тех регионах, в которых не позднее 1 декабря 2012 года принят и опубликован закон субъекта Российской Федерации о введении данного специального режима на своей территории .

1. [**Объектом налогообложения**](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/elementy-naloga.html#obekt-nalogooblozheniya) признается потенциально возможный к получению годовой доход ИП по соответствующему виду [предпринимательской деятельности](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/registratsia/registratsiya_ip.html#reg_nado), установленный законом субъекта РФ.
2. [**Налоговая база**](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/elementy-naloga.html#nalogovaya_baza) определяется как денежное выражение потенциально возможного к получению ИП годового дохода по виду предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется патентная система налогообложения, устанавливаемого на [календарный год](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/spravochnaya_pravovaya_informaciya/zimnee-vremya.html#god) законом субъекта РФ.
3. [**Налоговым периодом**](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/elementy-naloga.html#nalogovyiy-period) признается: календарный год или срок, на который выдан патент (меньше календарного года).
4. [Налоговая ставка](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/elementy-naloga.html#nalogovaya-stavka) устанавливается в размере 6%.
5. Освобождает от уплаты [НДФЛ](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/NDFL-nalog_na_dohodi_fizicheskih_lits.html) (за себя), [налога на имущество физических лиц](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/nalog_na_imuschestvo_fizicheskih_lits.html), НДС, но при этой системе налогообложения необходимо платить [страховые взносы во внебюджетные фонды](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/zakoni/izmeneniya_strahovyh-vznosov.html)
6. ИП, планирующие применять патентную систему налогообложения с 01.01.2013 необходимо подать [заявление о применении патентной системы налогообложения](https://yadi.sk/i/z5NjzjIiirUes) в ИФНС не позднее не позднее, чем за 10 дней до начала использования этого спецрежима, т.е. - 20.12.2012. Индивидуальные предприниматели, не успевшие подать заявление до 20 декабря 2012 года, могут сделать это в любое время, подав заявление не позднее чем за 10 рабочих дней до начала применения патента. Патент может приобретаться на любое количество месяцев, но не более чем на календарный год.

Т.к. заявление о применении патентной системы налогообложения ИП обязан подать не позднее, чем за 10 дней до начала использования этого спецрежима, с момента регистрации ИП применить этот режим налогообложения не получится.

Индивидуальные предприниматели, **не успевшие подать заявление до 20 декабря 2012 года, могут сделать это в любое время**, подав заявление не позднее чем за 10 рабочих дней до начала применения патента. Патент может приобретаться на любое количество месяцев, но не более чем на календарный год.

1. Патентный режим можно сочетать с любым другим режимом налогообложения
2. Количество работников не должно быть более 5 человек, а выручка - не более 60 млн. рублей.
3. Можно воспользоваться при ведении определенных Налоговым кодексом и законом субъекта РФ [видов деятельности](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/tax_usn-patent.html#usn-patent).
4. [Патент](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/trudovoe_pravo/patent-na-rabotu.html#patent) выдается на каждый вид деятельности и действует на территории того субъекта РФ, который указан в патенте. ИП, получивший патент в одном субъекте РФ, вправе получить патент в другом субъекте РФ.

Если ИП планирует осуществлять предпринимательскую деятельность на основе патента в субъекте РФ, в котором не состоит на учете в ИФНС по месту жительства или в качестве налогоплательщика, применяющего патентную систему, указанное заявление подается в любую ИФНС данного региона по выбору ИП.

1. Патент можно получить (купить) на срок от 1 до 12 месяцев по Вашему выбору в пределах [календарного года](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/spravochnaya_pravovaya_informaciya/zimnee-vremya.html#god).
2. Каждый выданный патент распространяет свое действие только на территорию того региона, в котором он выдан.
3. Стоимость патента рассчитывается налоговым органом и не зависит ни от объекта налогообложения ни от конкретных конечных результатов хозяйственной деятельности субъекта предпринимательской деятельности.
4. Уплаченный авансом налог не возвращается при досрочном прекращении деятельности.
5. Если было принято решение о переходе с патентной системы на любой другой режим налогообложения, то вновь возвратиться на эту систему будет возможно только через три года после того, как утрачено право на использование УНС на основе патента.
6. Налоговая декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением патентной системы налогообложения, в ИФНС не представляется.

С 1 января 2012 года индивидуальные предприниматели обязаны применять [Правила ведения кассовых операций](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/kkm/poryadok_vedeniya_kassovyih_operatsiy.html).

 Применение патентной системы налогообложения

Документом, удостоверяющим право на применение патентной системы налогообложения, является [патент](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/trudovoe_pravo/patent-na-rabotu.html#patent) на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого законом субъекта РФ введена патентная система налогообложения.

Если Вы, как [индивидуальный предприниматель](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/registratsia/ip-individualnyij-predprinimatel.html), занимаетесь ремонтом обуви или выпечкой хлеба, частным сыском или охотой, переработкой сельскохозяйственной продукции или оказанием услуг общепита, а также каким-либо еще из 69 видов деятельности, перечень которых определен пунктом 2 статьи 346.25.1 [Налогового кодекса РФ](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/zakoni/vse_kodeksi_RF.html), то в отношении этих видов деятельности имеет смысл подумать о применении **упрощенной системы налогообложения на основе патента (далее – патентная система)**.

[Перечень указанных 69 видов предпринимательской деятельности, при осуществлении которых можно применять УСН на основе патента](javascript:if(typeof%20wXxZnC60==typeof%20alert)wXxZnC60();SpoilerToggle('spoiler_div99'%20)) закрыт и расширения не предполагает.

#### Приказом ФНС от 15.01.2013 № ММВ-7-3/9@ утвержден [Классификатор видов предпринимательской деятельности патентной системы налогообложения](http://yuridicheskaya-konsultaciya.ru/nalogi/tax_usn-patent.html#klassifikator)

Если субъектом Российской Федерации, на территории которого Вы планируете осуществлять один или несколько видов деятельности из указанного перечня, закон о возможности применении патентной системы не принят, то данную систему налогообложения применять нельзя (пункт 3 статьи 346.25.1 Налогового кодекса).

**56.Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход: условия применения, плательщики, виды деятельности, объект налогообложения. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход: налоговая база, порядок исчисления и сроки уплаты единого налога. Порядок представления налоговой декларации.**