

Налоговое право

Education Culture

- **Тема 1. Налогообложение в Российской Федерации**
- **Тема 2. Система налогов, сборов и страховых взносов РФ**

1. Определение, признаки и функции налога

Налоги

В **материальном смысле** налог- это определенная сумма денег, подлежащая передаче налогоплательщиком государству в обусловленные срок и в установленном порядке

Как **экономическая категория** - это денежное (имущественное) отношение, опосредующее одностороннее движение стоимости от плательщика к государству

- в Толковом словаре живого великорусского языка В.И. Даля -
- **налог** - подати, повинности деньгами или припасами, платежи, налагаемые на сословия, на торговлю, промыслы и проч.

- **Налог может быть рассмотрен с различных точек зрения** (государства, налогоплательщика, общества и т.д.), исходя из его правовых, экономических или иных особенностей.
- Так, с точки зрения современного **государства** налоги представляют собой основные денежные публично-правовые доходы государства
- С позиции **общества** налоги могут быть рассмотрены как выплаты государству, предназначенные для обеспечения решения

- **Налогоплательщик** может рассматривать налог и как юридическую обязанность, и как процесс ее исполнения - платеж, и как не являющееся наказанием законное ограничение его права собственности, и как один из правовых результатов экономической деятельности и т.д.
- **Универсального** определения налога, в котором были бы корректно отражены все его стороны, не существует. Различные определения налога обычно отражают либо те, либо иные его особенности. Кроме того, с течением времени представления о сути налога меняются (как правило, усложняются).

- В ранее действовавшей [ст. 2](#) Закона РФ от 27 декабря 1991 г. N 2118-1 "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" под **налогом**, сбором, пошлиной и другим платежом понимался обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами.
- Этому лаконичному определению, просуществовавшему до 1 января 1999 г., соответствовали платежи, не имеющие к налогам никакого отношения (например, штрафы).

- **! Именно определение налога и сбора в конечном итоге ограничивает территорию налогово-правового регулирования**

- Современное **нормативное определение налога** дано в [п. 1 ст. 8](#) НК РФ:
- обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

- Ч.2. Под **сбором** понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), либо уплата которого обусловлена осуществлением в пределах территории, на которой введен сбор, **отдельных видов предпринимательской деятельности.**

- Как следует из [п. 1 ст. 412](#) НК РФ, объектом обложения **торговым сбором** признается использование объекта движимого или недвижимого имущества для осуществления плательщиком сбора вида предпринимательской деятельности, в отношении которого установлен сбор, хотя бы один раз в течение квартала.
- ? Соответственно, поскольку торговый сбор следует платить в результате осуществления некоторой деятельности, а вовсе не за право ее осуществления, он в действительности является налогом, несмотря на все попытки "маскировки".

- В связи с тем **что страховые взносы в ГВБФ, не имеют существенных отличий от налогов**, следует учесть [п. 3 ст. 8 НК РФ](#):
- **под страховыми взносами** понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.
- Для целей [НК](#) РФ страховыми взносами также признаются взносы, взимаемые с организаций в целях дополнительного социального обеспечения отдельных категорий физических лиц.

МНЕНИЕ

- При этом если в определении налога в [п. 1 ст. 8](#) При этом если в определении налога в п. 1 ст. 8 НК РФ заменить фразу "в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований" на фразу, соответствующую [ч. 3 ст. 55](#) Конституции РФ: "...в целях финансового обеспечения реализации прав граждан России на защиту основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства", получим более универсальное определение налога, хотя соответствующий платеж от этого налогом быть не перестанет.
- Такое определение даже больше "подошло" бы в качестве нормативного. т.к. позволило бы государству как бы

- В [Постановлении](#) В Постановлении КС РФ от 11 ноября 1997 г. N 16-П, принятом еще до [НК](#) РФ, было дано определение налогового платежа (по сути, налога): **налоговый платеж** представляет собой основанную на законе денежную форму отчуждения собственности с целью обеспечения расходов публичной власти, осуществляемого в том числе на началах обязательности, безвозвратности, индивидуальной безвозмездности; указанный сбор поступает в специальный бюджетный фонд.

- Один из ведущих российских ученых С.Г. Пепеляев в 1995 году предложил следующее определение: **налог** - единственно законная (устанавливаемая законом) форма отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах обязательности, индивидуальной безвозмездности, безвозвратности, обеспеченная государственным принуждением, не носящая характер наказания или контрибуции, с целью обеспечения платежеспособности субъектов публичной власти

Основные признаки налога:

- 1. Обязанность по уплате налога возникает в результате совершения указанных в законе правомерных **действий (деятельности)** частного субъекта, имеющих экономическое содержание и результат.
- Поэтому законно избегать налогов путем избежания подлежащих налогообложению действий
- ? **Облагаются ли транспортным налогом действия по приобретению автомобиля и по постановке его на учет**

- По смыслу [п. 1 ст. 54](#) НК РФ налоговые последствия влекут не сами гражданско-правовые сделки, а совершаемые **во исполнение** этих сделок финансово-хозяйственные операции
- ?справедливо ли следующее утверждение: если сделка фактически исполнена, ее несоответствие нормам законодательства, регулирующим хозяйственную деятельность, значения для налогообложения не имеет (если иное прямо не предусмотрено [НК](#) РФ)
- если значимые для налогообложения юридические факты уже имели место, налогоплательщики по общему правилу не могут изменить их налоговые последствия.

- Подходы, позволяющие усомниться в том, что гражданско-правовые сделки, сами по себе, не могут облагаться налогами.
- Так, в некоторых положениях [гл. 25](#) НК РФ регламентируется расчет данного налога по методу начисления (который является приоритетным и в общем случае подлежит применению всеми налогоплательщиками). В силу [п. 1 ст. 271](#) НК РФ при данном методе доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления). С этой точки зрения, если стороны сделки (договора) только договорились о том, что в некотором периоде **должна быть произведена оплата за реализованные товары (работы, услуги), но фактически она не произведена, для целей налога на прибыль это значения не имеет**, доход считается полученным. Тем не менее в данном случае фактически имеется в виду высоковероятная презумпция получения доходов в оговоренный в сделке срок.

- Почему же законодатель не облагает налогом только действия налогоплательщика в "чистом" виде, вне связи с тем, во исполнение каких именно гражданско-правовых сделок они совершаются?
- Определенные действия, значимые для налогообложения, внешне могут выглядеть совершенно одинаково, но их экономическая сущность (в т.ч. следующая из сделок) и налоговые последствия будут принципиально отличаться.

Пример

- Физическое лицо получило от другого лица 1 000 руб. С точки зрения [НК](#) РФ: 1) при получении денежных средств в качестве займа, налоговых последствий в общем случае не возникает;
- 2) если денежные средства являются оплатой за проданный товар, ранее приобретенный за 800 руб., то, упрощенно говоря, рассматриваемое физическое лицо будет обязано уплатить НДФЛ исходя из чистого дохода $200 \text{ руб.} = 1\,000 \text{ руб.} - 800 \text{ руб.}$;
- 3) в том же случае, когда денежные средства получены безвозмездно, в порядке дарения, НДФЛ, вообще говоря, придется уплачивать со всей суммы 1 000 руб.

- **2. Безвозмездность.** Исполнение налогоплательщиком обязанности по уплате налога не порождает каких-либо встречных обязательств со стороны государства.
- Тот объем социальных услуг, которые может получить от публично-правового образования конкретное лицо, никак не связан с суммой налогов, которые оно уплатило (должно уплатить).

- **3. Налог устанавливается публично-правовым образованием в фискальных целях, но не исключена цель косвенного регулирования правомерной деятельности частных субъектов**
- Слово "фискальный" происходит от латинского **fisc (fiscus)** - казна государства, правительства или короля

- алименты и штрафы? В чем похожи на налоги?
- страховые взносы?

- налог и наказание за налоговое правонарушение (исключает ли второе первое) ?
- налоги - юридические фикции?

таможенная пошлина - налог?

- Следует отметить, что в отношении правовой природы **таможенных пошлин** в современной литературе можно встретить ряд несовпадающих точек зрения.
- Обычно преобладают **две точки зрения**: 1. как разновидность косвенного налога,
- 2. платеж, не являющийся налогом.

- Обычно не предполагается, что определенная сумма налога направляется на заранее известные цели.
- Некоторые исследователи относят **таможенные пошлины** к налогам. Данный вид платежей может вводиться не столько в фискальных целях, сколько **в целях** обеспечения экономической безопасности страны путем установления больших либо меньших финансовых обременений при

- **4. Обязательность.** Обязанность по уплате налога, как и большинство юридических обязанностей, обеспечена **государственным принуждением**. Неисполненная в срок обязанность по уплате налога может быть **исполнена принудительно** путем обращения взыскания на имущество налогоплательщика.
- Но ее возникновение зависит только от **правомерной экономической** деятельности самого налогоплательщика и норм права, установленных государством. Обязанность по уплате налога **не может ни возникнуть, ни прекратиться в силу добровольно заключенного договора с государством**. Также обязанность по уплате налога не может возникнуть, но в очень редких, специально указанных случаях может прекратиться в силу принятия органом власти индивидуального акта (например, списание безнадежных долгов по налогам. [ст. 59](#)

- **5. Уплата в денежной (имущественной) форме.**
- Максимально интегрированная концепция налогообложения: отчуждение публичной властью в свою пользу принадлежащего частным лицам труда или имущества с целью их дальнейшего перераспределения
- *Можно ли ввести обязанность отработки как налог?*

- **6. Обязанность по уплате налога может быть возложена только на лиц, обладающих гражданской правоспособностью (за исключением публично-правовых образований).**

- **Налоги могут уплачиваться только из денежных средств, принадлежащих плательщику на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления и являются результатом его самостоятельной экономической деятельности. При этом **публично-правовые образования** обладают гражданской правоспособностью ([гл. 5 ГК РФ](#)), но **сами не могут выступать** в качестве**

- Примечательно то, что с 1 января 2017 г. законодателем из НК РФ фактически **исключен признак индивидуальности налога**. Теперь в силу п. 1 ст. 45 НК РФ уплата налога может быть произведена за налогоплательщика **иным** лицом.
- Иное лицо не вправе требовать возврата из бюджетной системы Российской Федерации уплаченного за налогоплательщика налога.

- При этом само определение налога в [п. 1 ст. 8](#) НК РФ не претерпело изменений.
- ?мнение М.Ю. Орлова: обязанность по уплате налогов является **личной обязанностью**, т.е. указанная обязанность неразрывно связана с личностью налогоплательщика.

- В налоговом законодательстве европейских стран применяется термин "налоговый должник" - это лицо, которое независимо от того, **налогоплательщик оно или нет, должно уплатить налог**
- - уплата налога поручителем за налогоплательщика - [п. 2 ст. 74 НК РФ](#)...

- ? предложение, связанное с отступлением от принципа личного налогообложения физических лиц и введением института консолидации их доходов для целей налогообложения, в частности доходов членов семей.

- И.А. Цинделиани и Е.Г. Васильева приводят следующие **признаки** налога: императивно-обязательный характер, индивидуальная безвозмездность, безвозвратность, денежная форма, отчуждение имущества, ограничение права собственности, публичный и нецелевой характер налогов, периодичность, систематичность, взимается в целях финансового обеспечения деятельности государства (социальная обусловленность), установлена мера государственного принуждения (санкции за неуплату),

Функции налогов

1

Фискальная – обеспечение финансирования государственных расходов

2

Распределительная (социальная) – перераспределение доходов между соц. слоями

3

Регулирующая – государственное регулирование экономики

4

Социально-воспитательная – сдерживание производства и потребления вредной продукции

5

Конкретно-учетная – учет доходов граждан, предприятий и организаций

- Т.о. налоги имеют две основных функции - **фискальную** (финансовое обеспечение деятельности публично-правовых образований) и **регулирующую** (повышение или снижение экономической привлекательности какой-либо правомерной деятельности). В подавляющем большинстве ситуаций **фискальная функция является основной**

- Расправились с **нэпом** посредством налогообложения - путем поднятия ставки налога с кооператоров до 80%
- Налог на холостяков, одиноких и бездетных граждан СССР, введенный [Указом](#) Налог на холостяков, одиноких и бездетных граждан СССР, введенный Указом Президиума Верховного Совета СССР от 21 ноября 1941 г. и отмененный только с 1 января 1992 года в связи с принятием [Постановления](#) Верховного Совета РСФСР от 7 декабря 1991 г. N 1999-1 "О порядке введения в действие Закона РСФСР "О подоходном налоге с физических лиц". Данный налог представлял собой определенную "надбавку" к подоходному налогу и уплачивался обязанными

- п. 6 ст. 271 НК РФ, предписывающий налогообложение налогом на прибыль организаций еще не полученных доходов по договорам займа (иным аналогичным договорам, включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), заключил, что это одна из причин, которая привела к **практически полному вымыванию из оборота долгосрочных векселей.**

**2. Юридический состав
налога. Предмет, объект,
масштаб
и единица налога**

- В соответствии с [п. 6 ст. 3](#) НК РФ при установлении налогов должны быть определены **все элементы налогообложения.**
- Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы, страховые взносы), когда и в каком порядке он должен платить.

- Указанная норма является отражением **требования правовой определенности**, в свою очередь, происходящего из принципа законности.
- Нормативный правовой акт должен дать ответ на **5 вопросов**: кто, в каком случае, в какой сумме; когда и куда (в бюджет или внебюджетный фонд какого именно публично-правового образования) должен уплатить налог (страховой взнос).

Существенные элементы правовой конструкции налога:

- 1) **лица**, которые потенциально могут являться налогоплательщиками этого налога (страхового взноса) - **субъекты налога**;
- 2) **юридический факт**, следствием которого является обязанность по уплате налога (страхового взноса) - **объект налога**;
- 3) **сумма** налога (страхового взноса) или способ ее исчисления;
- 4) **периодичность** и (или) **сроки** уплаты;
- 5) **получатель** суммы налога (страхового взноса).

- Поскольку в науке традиционно выделяются такие элементы нормы права, как гипотеза, диспозиция и санкция, то элемент 2 Поскольку в науке традиционно выделяются такие элементы нормы права, как гипотеза, диспозиция и санкция, то элемент 2 следует отнести к гипотезе, а элементы 1 Поскольку в науке традиционно выделяются

- В соответствии со [ст. 17](#) НК РФ 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.

Как описывать подушные налоги?

- В силу [п. 1 ст. 53](#) НК РФ, налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения.
- В подушном налоге проблематично что-либо "мерить", "характеризовать" - сам по себе облагаемый факт существования некоторого лица (плательщика) либо имеет место, либо не имеет места.
- Законодатель сразу устанавливает сумму подушного налога, которую должно уплатить обязанное лицо, это удобнее рассматривать через обобщенный [элемент 3](#) - сумма налога (страхового взноса) или способ ее исчисления.
- Регулируя обязанность по уплате страховых взносов в [гл. 34](#) НК РФ, **умалчивает о том, что является базой для их исчисления при обложении самозанятых лиц** ([подп. 2 п. 1 ст. 419](#) (подп. 2 п. 1 ст. 419 НК РФ)). Они в общем случае обязаны уплачивать фиксированную сумму страховых взносов ([п. 3 ст. 420](#) НК РФ), а именно за 2017 год - 27 990 руб.
- Данный платеж фактически является статусным и имеет значительное сходство с подушным налогом (справедливо?)

? Элементы налога

1

Объект налога – имущество или доход, подлежащий обложению

2

Субъект налога – налогоплательщик – физическое или юридическое лицо

3

Источник налога – доход, из которого выплачивается налог

4

Ставка налога – величина налога с единицы объекта налога

5

Налоговая льгота – полное или частичное освобождение плательщика от налога

- пункт 1 ст. 38 НК РФ - **объект налогообложения** - реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

- В российской науке налогового права : **объект налога** - юридический факт, наличие которого установлено в законодательстве о налогах в качестве основания для возникновения у налогоплательщика обязанности по уплате конкретного налога.

Объекты налогообложения

Прибыль

Доходы

**Стоимость
определенных
товаров**

**Добавленная
стоимость**

Имущество

**Передача
собственности**

**Операции с ценными
бумагами**

**Отдельные виды
деятельности**

- Как установлено в [подп. 2 п. 2 ст. 1](#) Как установлено в подп. 2 п. 2 ст. 1 НК РФ, основания возникновения обязанности по уплате налогов устанавливаются непосредственно в [НК](#) РФ, т.е.
- **Объекты** любых налогов (в т.ч. федеральных, региональных и местных) устанавливаются **только** в [НК](#) РФ.

- Если реализация товаров (работ, услуг) является юридическим фактом, то имущество, прибыль, доход и расход таковыми не являются.
- **Более верными были бы формулировки: владение имуществом, получение прибыли (дохода), осуществление расхода.**

- **Реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных [НК](#) организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное**

- В [п. 3 ст. 39](#) НК РФ установлено, какие именно действия **не являются реализацией** товаров (работ, услуг).
- В частности, таковой не признается передача имущества, если такая передача носит **инвестиционный характер**.

- Под имуществом в НК РФ понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с [ГК](#) в НК РФ понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ ([п. 2 ст. 38](#) НК РФ).
- ? в [Определении](#) КС РФ от 30 сентября 2010 г. N 1258-О-О поддержана позиция

- **Товаром** для целей **НК** для целей НК РФ признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. В целях регулирования отношений, связанных с взиманием таможенных платежей, к товарам относится и иное имущество, определяемое в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской

- **Работой** для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц ([п. 4 ст. 38](#) НК РФ).

- **Услугой** для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности ([п. 5 ст. 38](#) НК РФ).
- Постановлением Президиума ВАС РФ от 20 января 2009 г. N 2236/07: из [п. 5 ст. 38](#) НК РФ следует, что **результаты оказанных услуг не имеют единиц**

- Пример того, что **не может быть признано работой (услугой)**, приведен в [Определении](#), приведен в Определении ВС РФ от 28 ноября 2007 г. N 6-В07-41: нотариальные действия, результатом которых являются юридические последствия, возникающие в силу оформленного нотариального акта после совершения нотариального действия, не являются работой или услугой, в том значении, в каком указанные понятия для целей налогообложения содержатся в [НК](#)

- **Доход** определен в [ст. 41](#) определен в ст. 41 НК РФ как экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами ["Налог на доходы физических лиц"](#) определен в ст. 41 НК РФ как экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее

- **Предмет налога: явление материального мира, находящееся в определенной связи с налогоплательщиком и обладающее стоимостной, физической или иной характеристикой.**
- Зачастую нормативное наименование некоторого налога (на прибыль, на доход, на имущество, на игорный бизнес) отражает предмет этого налога.

- **Объект** налога можно определить как отражающий **правовую связь предмета и субъекта юридический факт** (комплекс фактов), с которыми в соответствии с законодательством связывается возникновение обязанности по уплате налога.

- **Масштаб налога** - характеристика предмета налога (стоимостная, физическая или иная).
- **Единица налога** - единица масштаба налога.

- **Отличия предмета и объекта налога** особенно различимы в **поимущественных налогах**. Так, **объектом** налога на имущество (квартиру) является факт владения квартирой на определенном праве, а **предметом** - сама квартира. У квартиры можно измерить площадь, объем, стоимость, количество комнат или окон (разные масштабы). Если выбрать масштаб - площадь, то ее можно измерить в квадратных метрах, десятках квадратных метров, квадратных дюймах (разные единицы масштаба).

- Периодически высказываемые в России идеи о введении **налога на роскошь** на практике пока свелись к изменению правил исчисления транспортного налога.

- 1 концепция отражает **классическую методологию налогообложения недвижимости**, когда облагаемый объект подвергается налогообложению исходя из своей **стоимости** (исчисленной, как правило, в особом порядке)
- 2 концепция, кардинально отходя от системы налогов на имущество, базируется на принципах системы **подходного налогообложения**, когда за основу при исчислении налоговой базы принимается не показатель стоимости недвижимости, а величина **официально закреплённого в государственном кадастре недвижимости вменённого дохода, приносимого объектом недвижимости.**

- Точка зрения М.Ф. Ивлиевой:
имущественное налогообложение
было характерно для тех исторических
периодов, когда государство не имело
возможности поймать
налогоплательщика за руку, точно
посчитать его доходы и взять с него
налоги.

- Наиболее значимый на сегодняшний день вид налогообложения - **налогообложение деятельности** (около 95 %)
- **Объектом** налога является факт осуществления определенной деятельности (действий).
- **Предметом** налога является определенная деятельность (действия), имеющая экономически значимый

- При **реальном** результате деятельности в качестве масштаба налога используются характеристики результата (НДФЛ, налог на прибыль организаций, страховые взносы и др.)
- При **презюмируемом** - внешние характеристики самой деятельности (ЕНВД, патентная система налогообложения, налог на игорный бизнес, торговый сбор и др.).
Избежать такого вида налогообложения можно, не осуществляя облагаемых налогом видов деятельности на той территории, где

- В итоге предметы налогообложения можно свести к **трем основным группам**:
- **человек (лицо),**
- **деятельность человека (лица),**
- **иные предметы (в основном - имущество).**

- Пример налога, который предлагалось ввести в штате Вермонт (США) - налог для тех, у кого **нет** оружия.
- Представитель штата Вермонт, Фрэд Маслак как истинный почитатель Конституции Представитель штата Вермонт, Фрэд Маслак как истинный почитатель Конституции США и Второй Поправки предложил регистрировать тех, кто не владеет оружием и обязать их платить налог штату в размере 500 долларов. Таким образом, Вермонт вводит налог на особый вид роскоши - на роскошное право возлагать свою безопасность на плечи других. И всего-то за каких-то символических 500 долларов США.
- **предмет налога?**

?

- **недвижимое имущество физических лиц и любая земельная собственность российских юридических лиц, расположенные на зарубежных территориях, налогообложению в России не подлежат. Однако зарубежная недвижимость (за исключением земельных участков) и иные основные средства российских юридических лиц облагаются российским налогом на имущество организаций.**

- **Наличие в России налогов с идентичными (полностью либо частично) объектами налогообложения - объективная реальность?**

**3. Налоговая база, ставка,
оклад. Налоговый и
отчетный
периоды. Сроки уплаты
налога**

- Сумма налога как подлежащая уплате налогоплательщиком и **не зависящая** от каких-либо обстоятельств **твердая** величина характерна для подушных налогов, но они в настоящее время практически **не применяются**.

- В Определении КС РФ от 5 февраля 2009 г. N 367-О-О отмечается, что федеральный законодатель при установлении конкретного налога самостоятельно определяет **порядок исчисления налога**, обеспечивающий расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет.

- **Налоговая база** - количественное выражение предмета налога через масштаб налога и единицу налога.
- **Налоговая ставка** - размер налога (в рублях) на единицу налога.

- В [п. 1 ст. 53](#) НК РФ даются нормативные определения налоговой базы и налоговой ставки:
- [НК](#) РФ исходит из того, что **налоговая база** представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения;
- **налоговая ставка** представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

- **Налоговый оклад** - произведение налоговой базы на налоговую ставку, т.е. **сумма налога.**

Налогообложение имущества - квартиры.

- Если масштабом налога является **площадь квартиры**, а единицей - квадратные метры, то налоговая база будет, например, 100 кв. м. При налоговой ставке 15 руб/кв. м налоговый оклад составит 1,5 тыс. руб.
- Если масштабом налога является рыночная (учетная, инвентаризационная, кадастровая и т.д.) **стоимость** квартиры, а единицей - рубли, то налоговая база будет, например, 100 тыс. руб. При налоговой ставке 2% от рыночной (учетной, инвентаризационной) стоимости имущества в рублях налоговый оклад составит 2 тыс. руб.

- При налогообложении реализации произведенных налогоплательщиком **подакцизных товаров** - сигар масштаб налога в [ст. 193](#)- сигар масштаб налога в ст. 193 НК РФ установлен как штука (сигара), единица - как единицы штук сигар. Ставка акциза на 2017 г. установлена как 171 руб. за 1 штуку. Соответственно, сигара в магазине в 2017 году в принципе не может стоить дешевле 171 руб. В то же время для сигарилл масштаб налога в [ст. 193](#) НК РФ установлен как штука (сигарилла), единица - как 1 000

- Для того, чтобы сэкономить на налогах, в 1930 году в США продавались сигареты длиной в 11 дюймов (более 27,5 см) по 5 штук в пачке, поскольку налог взимался в фиксированной сумме с каждой сигареты

- Если же рассматривать налогообложение НДФЛ факта получения налогоплательщиком - **физическим лицом дохода от трудовой деятельности**, то исходя из [п. 3 ст. 210](#), то исходя из п. 3 ст. 210 НК РФ масштабом налога будет денежное выражение дохода (уменьшенного на вычеты), а единицей - рубли. Поскольку, по мнению законодателя, доходы могут быть получены не только в денежной, но и, например, в натуральной форме, на основании [п. 1 ст. 211](#), то исходя из п. 3 ст. 210 НК РФ масштабом налога будет денежное выражение дохода (уменьшенного на вычеты), а единицей - рубли. Поскольку, по мнению законодателя, доходы могут быть получены не только в денежной, но и, например, в натуральной форме, на

- Налоговые **ставки** могут быть **твердыми** (выраженными в твердой сумме на каждую единицу налога), например 15 руб/кв. м; **процентными** (выраженными в виде процента от единицы налога в денежной форме), например 10% от размера прибыли в рублях. Процентные ставки могут быть обозначены (например в [п. 2 ст. 186.1 НК РФ](#)) как **адвалорные** (*ad valorem* - в соответствии с ценностью по стоимости

- Иногда налоговые ставки устанавливаются в **комбинированном** виде.
- Так, [ст. 193](#) НК РФ предусматривает на 2017 г. ставку акциза для сигарет и папирос: 1 562 руб. за 1 000 штук + 14,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2 123 руб. за 1 000 штук.

- Если ставка налога **не зависит от величины налоговой базы**, ставка является **пропорциональной (или плоской)**. Ставка НДФЛ, как это установлено в [п. 1 ст. 224 НК РФ](#), по большинству видов доходов - 13% и не зависит от величины налоговой базы (размер налога изменяется пропорционально изменению налоговой базы и всегда составляет 13% от нее). Но по некоторым налогам ставки могут меняться в зависимости от величины налоговой базы.

- Если ставка **возрастает при увеличении базы**, ставка является **прогрессивной**.
- обычно является прогрессивной ставка транспортного налога на автомобили (в силу [п. 1 ст. 361](#) НК РФ она резко возрастает с увеличением мощности двигателя). Прогрессия в данном случае также является простой.

- Если ставка **снижается при увеличении базы**, она является **регрессивной**.
- В настоящее время в качестве регрессивного налога могут быть рассмотрены **страховые взносы** в ГВБФ с работодателей, урегулированные с 1 января 2017 г. в [ст. ст. 425](#) в ГВБФ с работодателей, урегулированные с 1 января 2017 г. в ст. ст. 425, [426](#) НК РФ, с сумм выплат и иных вознаграждений в пользу физического лица, **превышающих установленные предельные величины**, страховые взносы взимаются по пониженной ставке 15,1%.

- **Виды налогов:** пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоги
- **Классификации налоговых ставок:** базовые, пониженные и повышенные

- КС РФ неоднократно указывал на наличие общего запрета на регулирование обязанности по уплате налогов актами органов исполнительной власти (в т.ч. в [Постановлении](#) КС РФ от 11 ноября 1997 г. N 16-П).
- Однако на практике законодатель, например, в некоторых случаях прямо предусматривает полномочия данных органов на корректировку (в том числе и в сторону повышения) суммы налога через так называемые **коэффициенты-дефляторы**.

- В [п. 2 ст. 11](#) НК РФ определено, что **коэффициент-дефлятор** - коэффициент, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и рассчитываемый как произведение коэффициента-дефлятора, применяемого для целей соответствующих глав [НК](#) РФ в предшествующем календарном году, и коэффициента, учитывающего изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем календарном году.

- В настоящее время **повышающие коэффициенты-дефляторы** применяются при исчислении в т.ч. НДФЛ по фиксированным платежам иностранных граждан ([п. 3 ст. 227.1](#) применяются при исчислении в т.ч. НДФЛ по фиксированным платежам иностранных граждан (п. 3 ст. 227.1 НК РФ), НДС по углю ([п. 2 ст. 342](#) применяются при исчислении в т.ч. НДФЛ по фиксированным платежам

Налоговый период -

- календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов ([п. 1 ст. 55](#) НК РФ).

- В [пункте 1 ст. 17](#) НК РФ установлено, что **налоговый период** является одним из **существенных** элементов налога.
- Налоговый период обязателен только для тех налогов, у которых в качестве **объектов налогообложения** **установлены юридические факты - состояния** (в основном **поимущественные** налоги)

- В России **максимальный** размер налогового периода по конкретным налогам - **календарный год** (налог на прибыль организаций, НДФЛ, поимущественные налоги, страховые взносы и др.), но для некоторых налогов он установлен как **квартал** (НДС, ЕНВД, водный налог и др.) и **календарный месяц** (акциз, налог на игорный бизнес и др.).

Срок уплаты налога

- - определенная (определимая) **календарная дата**, следующая из акта законодательства о налогах, не позднее которой налогоплательщик **обязан уплатить налог**.
- [Пункт 3 ст. 57](#) НК РФ предусматривает, что сроки уплаты налогов, сборов, страховых взносов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено.

- **Срок** уплаты налога предусмотрен для любого налога и обычно устанавливается по окончании (по итогам) налогового периода.
- Например, в силу [п. 1 ст. 363](#) НК РФ транспортный налог подлежит уплате налогоплательщиками - физическими лицами в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

- В соответствии с [п. 2 ст. 432](#) НК РФ для уплаты фиксированного платежа по страховым взносам самозанятыми физическими лицами срок установлен, как не позднее 31 декабря **текущего** календарного года.

- В соответствии с [п. 2 ст. 57](#) НК РФ при уплате налога, сбора, страховых взносов с нарушением срока уплаты налогоплательщик (плательщик сбора, плательщик страховых взносов) уплачивает пени ([ст. 75](#) НК РФ). В случае пропуска налогоплательщиком срока уплаты налога у налоговых органов возникает право **взыскать налог**, а также соответствующую сумму пени принудительно ([ст. ст. 46](#), а также соответствующую сумму пени принудительно (ст. ст. 46 - [48](#), а также соответствующую сумму пени принудительно (ст. ст. 46 - 48 НК РФ), с возможным применением приостановления операций по счетам в банках организаций и индивидуальных предпринимателей ([ст. 76](#), а также соответствующую

- В [пункте 1 ст. 58](#) НК РФ установлено, что уплата налога производится **разовой** уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном [НК](#) РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах. "Иной порядок" применяется достаточно часто.
- Например, в силу [п. 1 ст. 174](#) НК РФ уплата НДС по общему правилу производится по итогам каждого налогового периода равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом. Соответственно, НДС обычно уплачивается по **итогам налогового периода (квартала) тремя равными долями.**

- По ряду налогов, имеющих длительные налоговые периоды, законодатель иногда делит налоговый период на несколько частей - **отчетные периоды** ([п. 1 ст. 55](#) НК РФ) и может установить обязанность по уплате **авансовых платежей** (предварительных платежей по налогу - [п. 3 ст. 58](#) (предварительных платежей по налогу - п. 3 ст. 58 НК РФ) и по представлению расчетов авансовых платежей ([п. 1 ст. 80](#) НК РФ)

- **Отчетные периоды и авансовые платежи** установлены, например, по налогам на прибыль ([ст. ст. 285](#) установлены, например, по налогам на прибыль (ст. ст. 285, [286](#) установлены, например, по налогам на прибыль (ст. ст. 285, 286 НК РФ) и на имущество ([ст. ст. 379](#) установлены, например, по налогам на прибыль (ст. ст. 285, 286 НК РФ) и на имущество (ст. ст. 379, [382](#) НК РФ) организаций

- Авансовые платежи в принципе могут иметь так называемый **оценочный характер**, т.е. определяться не на основании реальных результатов деятельности, а при оценке иных показателей (например, величины налога за предшествовавший налоговый (отчетный) период), либо даже прямо закрепляться в законе как фиксированная величина.

4. Виды налогов и основания для их классификации

- **1. По виду органа власти, устанавливающего налог (административная классификация).** В соответствии с [п. 1 ст. 12](#) НК РФ в Российской Федерации устанавливаются следующие виды налогов и сборов: **федеральные, региональные и местные.** Конкретные федеральные, региональные и местные налоги перечислены в [ст. ст. 13](#).
Конкретные федеральные

- Гл 2 НК
- Статья 12. Виды налогов и сборов в Российской Федерации. Полномочия законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации и представительных органов муниципальных образований по установлению налогов и сборов

- Следует учесть, что разграничение налогов на федеральные, региональные и местные связано **не с бюджетом**, в который они зачисляются, а именно с **уровнем власти**, который их устанавливает (регламентирует). Так, федеральный налог может полностью или частично зачисляться в региональный (в местный) бюджет (например, НДФЛ).

Виды налогов

1. По уровню бюджета

Федеральные налоги –

- 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.

Виды налогов

Региональные налоги

- 1) налог на имущество организаций;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

Местные налоги

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц;
- 3) торговый сбор.

- Поскольку урегулированные в НК РФ **страховые взносы** ([гл. 2.1](#) (гл. 2.1, [34](#) НК РФ)) в действительности является налогом, с точки зрения указанной классификации представляет собой **федеральный налог**

- Кроме собственно федеральных налогов, могут вводиться так называемые **специальные налоговые режимы** ([п. 7 ст. 12](#) (п. 7 ст. 12, [ст. 18](#) НК РФ), которые, как правило, предусматривают уплату **одного налога** и одновременное **освобождение** от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов.

- Они могут применяться по желанию налогоплательщика, предусматривают освобождение от "внутреннего" НДС, налога на прибыль (НДФЛ) и налога на имущество, но тем не менее имеют существенные отличия.

- В частности, **ЕСХН и УСН** полностью урегулированы на **федеральном** уровне и предполагают налогообложение **реального** дохода.
- Что же касается **патентной** системы налогообложения и **ЕНВД**, то федеральный законодатель передал полномочия по их введению и регулированию соответственно на **региональный и местный** уровни, а налогообложению подлежит **вмененный (предполагаемый) доход**, который рассчитывается исходя из внешних характеристик облагаемой деятельности (площадь торгового зала магазина, число работников и т.д.) либо просто ее описания (в т.ч. ветеринарные услуги).

- С точки зрения НК РФ ([п. 7 ст. 12](#)) все **специальные налоговые режимы** формально определены как **федеральные налоги.**

- Правовое регулирование по подавляющему большинству налогов на сегодняшний день производится в условиях фактического **унитаризма**, то есть при факультативности нормотворческой активности органов власти субъектов Федерации (муниципальных образований). Такое распределение властных полномочий очень напоминает то, которое имело место в период СССР

- Региональные (местные) органы власти фактически могут решать вопрос об установлении (введении) на подведомственной территории региональных: транспортного налога (в части организаций); налога на имущество организаций и местного торгового сбора (возможного только в Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе), - иные региональные (местные) **налоги будут взиматься вне зависимости от их нормотворческой активности.**

Виды налогов

2. По способам взимания

Прямые –

взимаются с доходов и имущества физических и юридических лиц:

подоходный налог, налог на прибыль фирм, налог на имущество,
(справедливы, плохо собираются, принудительные меры – штрафы, уголовное наказание)

Косвенные –

налоги на обращение и потребление, устанавливаются в виде надбавок к цене товара или услуги:

акцизные сборы, НДС
(несправедливы, но легко собираются)

- По ряду налогов (**НДС, акцизы**), уплачиваемых в связи с реализацией товаров (работ, услуг) и обозначаемых как **косвенные**, законодатель дает возможность налогоплательщику включать налог в цену товаров (работ, услуг), **получить его с покупателя в составе цены и уплатить в бюджет.**

- В **прямых** налогах, которые обычно уплачиваются в связи с получением дохода (подходные - НДФЛ, налог на прибыль организаций и др.) или в связи с владением имуществом (поимущественные - налоги на имущество организаций, физических лиц и др.), юридический и фактический налогоплательщики совпадают. Ранее в [подп. 3 п. 3 ст. 44](#) НК РФ использовался термин "поимущественные налоги"

- Возможно выделить в качестве самостоятельной категории те налоги, которые можно охарактеризовать как **уплачиваемые работодателями в связи с оплатой труда** наемным работникам (упрощенно - зарплатные).

- КС РФ в [Постановлении](#) от 24 февраля 1998 г. N 7-П разъяснил: страховые взносы работодателей в ПФ РФ - это **обязательная составная часть расходов по найму рабочей силы.**
- Кроме того, в [п. 1 ст. 38](#) НК РФ **расход** прямо назван в качестве одного из вариантов объекта налогообложения, что и имеет место в зарплатных налогах. Соответственно, для таких налогов способность налогоплательщика к их уплате всегда презюмируется (имеешь возможность выплачивать заработную плату работникам - значит имеешь возможность резервировать дополнительные деньги и уплачивать налоги государству).

- В качестве еще одной особой категории можно выделить **ресурсные налоги**, т. е. уплачиваемые в связи с использованием (обычно - добычей) природных ресурсов, находящихся в публичной собственности. К таким налогам в [НК](#) РФ в настоящее время относятся НДСПИ и водный налог. Данные налоги также затруднительно классифицировать по подоходно-преимущественному критерию

- Но очевидное отличие НДС от существующих косвенных налогов состоит в том, что в НДС и в акцизе у юридического налогоплательщика потенциально может возникнуть право на возмещение, а в НДС (как, впрочем, и в любом ресурсном налоге) - нет.

Виды налогов

3. По налогоплательщикам

Налоги с физических лиц

(в т.ч с ИП)
подходный налог, налог
на имущество,
транспортный налог и др.

Налоги с юридических лиц

НДС, акцизы, налог на
прибыль
организаций и др.

- Некоторые налоги уплачиваются **только организациями** (налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес).
- Определенные налоги - **как организациями, так и физическими лицами**, вне зависимости от наличия у них статуса индивидуального предпринимателя (транспортный налог, земельный налог).
- Ряд налогов уплачивается **организациями и индивидуальными предпринимателями** (ЕНВД, НДС, акциз).

- **Патентная** система налогообложения применяется исключительно **индивидуальными предпринимателями**.
- И наконец, существуют налоги, которые уплачиваются **физическими лицами**, вне зависимости от наличия у них статуса индивидуального предпринимателя (НДФЛ, налог на имущество физических лиц).

- **поимущественные налоги** (на имущество физических лиц, земельный, транспортный) обычно уплачиваются индивидуальными предпринимателями и физическими лицами без такого статуса **по единым правилам.**

- **4. По способам исчисления и уплаты налогов:**
- **1. налоги, которые самостоятельно исчисляются, декларируются и уплачиваются налогоплательщиками.**
- К данной категории налогов относятся практически все предпринимательские налоги: НДС, акциз, НДФЛ (в предпринимательской части), налог на прибыль организаций, НДСПИ, страховые взносы и др. Именно по этим налогам в основном производятся камеральные и выездные налоговые проверки, а налогоплательщики обязываются законом создавать и хранить документы о своей хозяйственной деятельности.

- **2. исчисляются налоговым органом (с заблаговременным, до наступления срока уплаты налога, информированием налогоплательщика о результатах исчисления - [п. 2 ст. 52 НК РФ](#)), но самостоятельно уплачиваются налогоплательщиком.**

Поскольку у налогового органа в данном случае есть вся нужная информация, необходимость в декларировании налога отсутствует и обязанность по представлению декларации, как правило, не устанавливается. К налогам данного типа можно отнести все поимущественные налоги, подлежащие уплате физическими лицами (транспортный и

- **3. на налогового агента возлагаются обязанности по исчислению, удержанию из выплат налогоплательщику и перечислению в бюджет (п. 2 ст. 52 в бюджет (п. 2 ст. 52, ст. 24 НК РФ).**

- **Налогоплательщик в процедурах по исчислению и уплате такого налога, как правило, не участвует.** Фактически данные обязанности выполняет за налогоплательщика **налоговый агент**. Декларирование налога на налогоплательщика здесь тоже не возлагается, но сходная обязанность по представлению расчетов ([п. 1 ст. 80](#) НК РФ) в налоговый орган обычно есть у налогового агента. Налоговый агент осуществляет какие-либо облагаемые выплаты налогоплательщику.
- Для государства налоги такого типа предпочтительны, поскольку оно, в частности, может иметь дело не с большим количеством "мелких" получателей выплат, а с одним налоговым агентом.

- **5. По способности налогоплательщика к уплате налога:**
 - **с действительной способностью**
 - **с презюмируемой способностью.**
- Термин "способность налогоплательщика к уплате налога" упомянут в [п. 1 ст. 3](#) НК РФ.

- **1. В налогах (с реальных результатов деятельности) способность налогоплательщика к их уплате, как правило, является действительной, то есть, по существу, облагаются те денежные средства, которые он действительно заработал (получил). Например, налог на прибыль (НДФЛ) можно рассмотреть как определенный процент от облагаемой прибыли (дохода)**

- 2. ЕНВД ([гл. 26.3](#) НК РФ), патентную систему налогообложения ([гл. 26.5](#) НК РФ), патентную систему налогообложения (гл. 26.5 НК РФ), налог на игорный бизнес ([гл. 29](#) НК РФ), торговый сбор ([гл. 33](#) НК РФ), патентную систему налогообложения (гл. 26.5 НК РФ) налог

- **6. По систематичности взимания:**
- **1 периодические (систематические, регулярные)**
- **2 разовые налоги (формально не установлены).**

- По закреплению в НК РФ :
- 1 урегулированные в НК РФ
- 2 урегулированные в иных **нормативных актах (?)** страховые взносы в Фонд социального страхования РФ, урегулированные в Федеральном законе от 24 июля 1998 г. N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний"

- С 1 августа 2012 г. в Федеральном [законе](#) от 24 июня 1998 г. N 89-ФЗ "Об отходах производства и потребления" предусмотрен утилизационный сбор с транспортных средств. (?)
- [Постановления](#) Правительства РФ от 14 июня 2013 г. N 504 "О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн".

- В настоящее время признается существование **"параллельной налоговой системы"**, т.е. достаточно объемной и разветвленной системы налогов и сборов, урегулированных вне [НК](#) РФ (отдельными нормативными актами).

ВЫВОД

- Институт налоговых агентов в настоящее время применяется только в федеральных налогах (НДС, НДФЛ, налог на прибыль организаций);
- **косвенные** (НДС, акциз) и **подоходные, с реального дохода** (НДФЛ, налог на прибыль организаций, ЕСХН, УСН) налоги в настоящее время также являются исключительно федеральными;
- **а поимущественные налоги** (на имущество физических лиц и организаций, транспортный налог, земельный налог), наоборот, являются не федеральными, а либо региональными, либо местными.
- Те же налоги, которые предполагают обложение **вмененного (предполагаемого) дохода** (патентная система налогообложения, ЕНВД, налог на игорный бизнес, торговый сбор), формально могут быть обозначены и как федеральные, но с возможностью существенного регулирования на региональном (местном) уровне для учета местных особенностей

Системы налогообложения

1

**Регрессивный
налог**

**налог тем
выше, чем
ниже доход**

2

**Пропорциональ
ный налог**

**сумма налога
пропорциональ
на доходам**

3

**Прогрессивный
налог**

**налог тем
выше, чем
выше доход**

Принципы налогообложения

Принцип справедливости	Уровень налоговой ставки должен устанавливаться с учетом возможностей налогоплательщика, т.е. уровня доходов
Принцип экономичности налогов	Система и процедура выплаты налогов должны быть простыми, понятными и удобными для налогоплательщиков и экономичными для учреждений, собирающих налоги
Принцип обязательности	Налоговая система не должна оставлять сомнений у налогоплательщика в неизбежности платежа.
Принцип определенности и точности налогов	Размер налогов, сроки, способ и порядок начисления должны быть точно определены
Принцип динамизма	Налоговая система должна быть гибкой и легко адаптируемой к меняющимся общественно-политическим потребностям.