

Налогообложение юридических и физических лиц

1. Российская налоговая система

1.1. Роль налогообложения в современной экономике

- **Налог** (ст.8, подп. 1 НК РФ) может быть определен как принудительный взнос, взимаемый с физических лиц, юридических лиц или владельцев имущества, органами государственной власти в свою пользу на безвозмездной основе.
- **Основные функции налогов:**
 - Фискальная - направлена на получение доходов для осуществления правительством государственных расходов.
 - Социальная - уменьшить неравенство среди населения за счет политики перераспределения доходов и богатства.
 - Регулирующая - достижение экономических целей государства

- **Сбор** (ст.8, подп. 2 НК РФ) понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, 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.
 - К признакам "**налогового**" **сбора** можно отнести следующие условия:
 - 1) **обязательность платежа**, которым обременяются организации и физические лица;
 - 2) взимание сбора является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий.
- Второй признак позволяет говорить о "налоговом" сборе как об **индивидуально-возмездном платеже**.

- **Страховой взнос** (ст.8, подп. 3 НК РФ) 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.

- **Виды налогов**

- Прямые направлены на конкретное лицо, что означает, что налогоплательщик также является лицом, которое уплачивает налог, т.е. плательщиком.
- Косвенные налоги представляют собой налоги, получаемые с потребления, и они обычно включаются в цену продукта

1.2. Система налогового законодательства РФ

Система налогового законодательства РФ

```
graph TD; A[Система налогового законодательства РФ] --> B[Федеральное законодательство РФ о налогах, сборах, страховых взносах, которое состоит из Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах]; A --> C[Законодательство субъектов РФ о налогах и сборах, которое состоит из законов о налогах субъектов РФ, принятых в соответствии с Налоговым кодексом РФ]; A --> D[Нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах, принятые в соответствии с Налоговым кодексом РФ];
```

Федеральное законодательство РФ о налогах, сборах, страховых взносах, которое состоит из Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах

Законодательство субъектов РФ о налогах и сборах, которое состоит из законов о налогах субъектов РФ, принятых в соответствии с Налоговым кодексом РФ

Нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах, принятые в соответствии с Налоговым кодексом РФ

Внесение изменений в налоговое законодательство

- **Законодательные акты о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу (кроме случаев, предусмотренных НК РФ).**
- **Акты законодательства в части регулирования страховых взносов вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного расчетного периода по страховым взносам (кроме случаев, предусмотренных НК РФ).**

Налоговый кодекс РФ устанавливает систему налогов и сборов, а также принципы налогообложения и сборов

Первая часть Налогового кодекса РФ	Вторая часть Налогового кодекса РФ
Виды налогов и сборов, взимаемых на территории Российской Федерации	Федеральные налоги и сборы
Основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов	Региональные налоги
Принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов, сборов, страховых взносов	Местные налоги
Права и обязанности налогоплательщиков, плательщиков страховых взносов, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах	Специальные налоговые режимы
Формы и методы налогового контроля	Страховые взносы
Ответственность за совершение налоговых правонарушений	
Порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц	

1.3. Виды налогов

Система налогов и сборов

Федеральные налоги и сборы

- НДС;
- акцизы;
- НДФЛ;
- государственная пошлина;
- налог на прибыль;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов

- налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья (с 1 января 2019 г.)

Региональные налоги

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

Местные налоги и сборы

- земельный налог;
- налог на имущество физических лиц;
- торговый сбор

← **Общий режим налогообложения**

- Страховые взносы (раздел XI НК РФ) (с 2018 г.)

Специальные налоговые режимы

Система налогообложения для
сельскохозяйственных
товаропроизводителей

Упрощенная система
налогообложения

Система налогообложения в виде
единого налога на вмененный доход

Система налогообложения при
выполнении соглашений о разделе
продукции

Патентная система

Налог на профессиональный доход
(в порядке эксперимента) в Москве,
Московской и Калужской областях, а
также в Республике Татарстан
(Закон от 27.11. 2018 г. N 422-ФЗ)

Налоги, применяемые к различным правовым формам Ю.Л. и Ф.Л

Правовые формы деятельности	Применимые налоги
1. Российские юридические лица (АО, ООО)	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на прибыль организаций • Налог на добавленную стоимость • Налог на имущество организаций <ul style="list-style-type: none"> • Страховые взносы • Налог на добычу полезных ископаемых (для компаний, занимающихся добычей полезных ископаемых) • Акцизы (для компаний, занимающихся производством/продажей подакцизных продуктов) <ul style="list-style-type: none"> • Транспортный налог • Торговый сбор (если введен на территории соответствующего муниципального образования).
2. Индивидуальные предприниматели	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на доходы физических лиц • Налог на добавленную стоимость • Налог на имущество физических лиц <ul style="list-style-type: none"> • Страховые взносы • Акцизы • Торговый сбор
3. Физические лица	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на доходы физических лиц <ul style="list-style-type: none"> • Транспортный налог • Налог на имущество физических лиц <ul style="list-style-type: none"> • Земельный налог
4. Простое товарищество	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на прибыль организаций - прибыль, полученная товариществом, облагается налогом на уровне партнеров. • Другие соответствующие налоги уплачиваются партнером, который осуществляет деятельность от имени товарищества.

1.4. Состав основных элементов налогообложения

Элемент налогообложения	Определение
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
Налоговая база	Стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения
Налоговый период	Календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется налог, подлежащий уплате (может состоять из одного или нескольких отчетных периодов)
Налоговая ставка	Величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы
Порядок исчисления налога	Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, кроме случаев, когда обязанность по исчислению налога возложена на налоговый орган или налогового агента
Порядок и сроки уплаты налога	Сроки уплаты 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. Уплата налога производится разовой уплатой налога либо в ином порядке. Может предусматриваться уплата в течение налогового периода авансовых платежей

1.5. Участники налоговых отношений

Участники налоговых отношений

Налогоплательщики
(плательщики сборов,
плательщики страховых
взносов)

Налоговые агенты

Налоговые органы

Таможенные органы

Налогоплательщики (плательщики сборов)

— организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность платить налоги (сборы).

Налоговые агенты — лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ.

Система налоговых органов

Федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов и его территориальные органы

Федеральная налоговая служба (ФНС)

Территориальные органы ФНС (управления по субъектам РФ, межрегиональные инспекции, инспекции по районам, районам в городах, городам без районного деления, инспекции межрайонного уровня)

- **Таможенные органы** пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов и сборов при перемещении товаров через границу Таможенного союза в соответствии с законодательством Таможенного союза, Налоговым кодексом и иными федеральными законами.

Предусмотрена ответственность налоговых и таможенных органов за убытки, причиненные налогоплательщикам, плательщикам страховых взносов вследствие неправомерных действий (решений) или бездействия, а равно неправомерных действий (решений) или бездействия должностных лиц и других работников указанных органов при исполнении ими служебных обязанностей.

- **Финансовые органы** дают письменные разъяснения налогоплательщикам, плательщикам сборов, плательщикам страховых взносов, налоговым агентам и налоговым органам по вопросам применения законодательства о налогах и сборах в течение двух месяцев со дня поступления соответствующего запроса (может быть продлен, но не более чем на один месяц).
- **Органы внутренних дел** участвуют вместе с налоговыми органами в выездных налоговых проверках. Если выявлены обстоятельства, требующие совершения действий, отнесенных Налоговым кодексом РФ к полномочиям налоговых органов, органы внутренних дел, следственные органы обязаны в десятидневный срок со дня выявления таких обстоятельств направить материалы в соответствующий налоговый орган для принятия по ним решения.

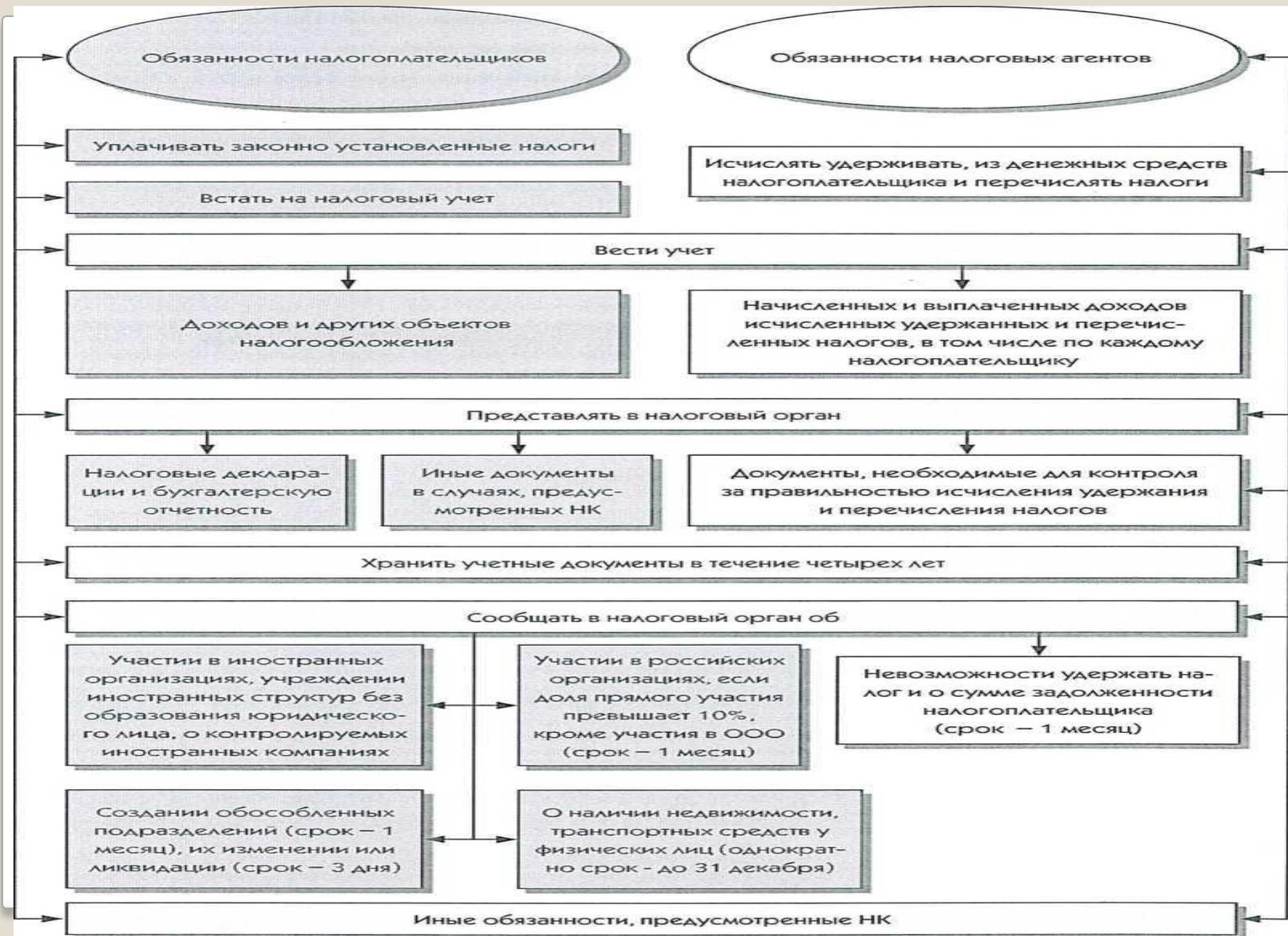
□ **Права налогоплательщиков:**

- о получать от налоговых органов по месту учета бесплатную информацию о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и об иных актах, содержащих нормы законодательства о налогах и сборах, а также о правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;
- получать от Министерства финансов РФ письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований — по вопросам применения законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах;
- использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;
- получать отсрочку, рассрочку, инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных Налоговым кодексом РФ;
- на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пеней, штрафов;
- на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов;
- представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично либо через своего представителя;

□ **Права налогоплательщиков:**

- представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;
- присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;
- получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов;
- 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 Налоговому кодексу РФ или иным федеральным законам;
- обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов и действия (бездействие) их должностных лиц;
- требовать в установленном порядке возмещения в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;
- участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом РФ.

□ **Права налоговых агентов те же, что и у налогоплательщиков.**



Права налоговых органов

Требовать от налогоплательщика или налогового агента документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты налогов, а также пояснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов

Проводить налоговые проверки в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ

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

Обязанности налоговых органов

Соблюдать законодательство о налогах и сборах

Осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов

Вести учет налогоплательщиков

Вызывать на основании письменного уведомления налогоплательщиков, налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой ими налогов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах

Бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения

Приостанавливать операции по счетам в банках и налагать арест на имущество налогоплательщиков, налоговых агентов

Руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов РФ

Осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего ему имущества

Сообщать налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговых органах реквизиты счетов Федерального казначейства, доводить сведения об изменении реквизитов этих счетов

Права налоговых органов

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

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

Взыскивать недоимки, а также пени, проценты и штрафы

Обязанности налоговых органов

Принимать решения о возврате налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту сумм излишне уплаченных (взысканных) налогов, сборов, пеней и штрафов, осуществлять зачет сумм излишне уплаченных (взысканных) налогов, сборов, пеней и штрафов

Соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение

Направлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, налоговое уведомление и (или) требование об уплате налога и сбора

Требовать от банков документы, подтверждающие списание налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему Российской Федерации

Представлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту справки о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам в течение пяти дней, справку об исполнении обязанности по их уплате в течение десяти дней со дня поступления письменного запроса

Привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков

Осуществлять по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента совместную сверку расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам. Акт сверки передается по ТКС в течение следующего дня после его составления.

Заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности

По заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента выдавать копии решений, принятых по ним налоговым органом, а также предоставлять выписки из Единого государственного реестра налогоплательщиков

Предъявлять в суды общей юрисдикции, Верховный Суд РФ или арбитражные суды иски:
о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения;
о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика;
о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите

Представлять в электронной форме в ПФР, ФСС, ФОМС сведения о наделении обособленных подразделений организаций полномочиями по начислению выплат и иных вознаграждений в пользу физических лиц, об изменении их места нахождения, о прекращении их деятельности, о постановке на учет (снятии с учета) в налоговых органах РФ иностранных организаций, физических лиц - плательщиков страховых взносов не позднее трех дней, следующих за днем внесения сведений в Единый государственный реестр налогоплательщиков.

2. Налоговое обязательство и его исполнение

Возникновение налогового обязательства

Наличие всех условий вступления в силу налоговых законов

Признание субъекта налогоплательщиком, наличие у него объекта налогообложения и отсутствие льгот

Прекращение налогового обязательства

В связи с уплатой налога

При ликвидации организации (после проведения всех расчетов с бюджетной системой)

В связи со смертью физического лица (в пределах стоимости его наследственного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством)

С момента возникновения иных обстоятельств, с которыми законодательство связывает прекращение налоговых обязательств

2.1. Прекращение налогового обязательства в связи с уплатой налога

Налог считается уплаченным с момента:

- предъявления в банк платежных документов на перечисление платежей в бюджет при условии наличия достаточного количества денежных средств на счете;
- отражения операций по перечислению платежей в бюджет на лицевом счете организации;
- принятия налоговым органом решения о зачете излишне уплаченных и взысканных сумм налогов, сборов, штрафов и пеней в счет уплаты соответствующего налога;
- удержания налога налоговым агентом;
- уплаты налога физическим лицом в банке, через почту или кассу местной администрации.

- В случае неуплаты или неполной уплаты налогов, сборов, страховых взносов, пеней и штрафов в установленные сроки производится **взыскание налога** за счет **средств налогоплательщика** (налогового агента) **на счетах в банке**, а также за счет **его иного имущества**.
- **Взыскание налогов, сборов, пеней и штрафов с физических лиц**, не являющихся индивидуальными предпринимателями, производится **в судебном порядке**, если **задолженность превышает 3000 рублей**.

Налогоплательщик	Норма	Общий порядок
Организация	<p>Ст. 46 НК РФ</p> <p>Ст. 47 НК РФ</p>	<p>Взыскание налога производится по решению налогового органа во внесудебном порядке. Взыскание (в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога) обращается на:</p> <ul style="list-style-type: none"> - денежные средства на счетах налогоплательщика (налогового агента) в банках и его электронные денежные средства; - при их недостаточности - на имущество налогоплательщика, включая наличные денежные средства.
Индивидуальный предприниматель		
Физическое лицо, не являющееся индивидуальным предпринимателем	<p>Ст. 48 НК РФ</p>	<p>Взыскание налога производится в судебном порядке за счет имущества налогоплательщика (включая денежные средства на счетах в банках, электронные и наличные денежные средства) в пределах сумм, указанных в требовании об уплате налога.</p>

- ❑ Налоговый орган обязан уведомить налогоплательщика о взыскании налога (пеней, штрафа) **за счет денежных средств налогоплательщика** в течение **шести дней**.
- ❑ На основании решения налогового органа в банк, обслуживающий счета организации или ИП, направляется поручение на списание и перечисление в бюджетную систему задолженности.
- ❑ Взыскание **не может быть обращено** на денежные средства на **деPOSITНЫХ счетах до истечения срока депозита**. Поручение налогового органа должно быть исполнено банком в следующие сроки:
 - при взыскании с рублевых счетов - **не позднее одного операционного дня** после получения поручения,
 - при взыскании с валютных счетов - **не позднее двух операционных дней** после получения поручения.
- ❑ Банк исполняет поручение по мере поступления денежных средств с учетом очередности платежей

- При недостаточности наличных денежных средств и денежных средств в банках, взыскание обращается на **иное имущество в следующей очередности:**
 - имущество, не предназначенное для участия в процессе производства (ценные бумаги, валютные ценности, легковой автотранспорт);
 - товары и готовая продукция (по продажной стоимости);
 - сырье и материалы производственного назначения, производственные основные фонды,-
 - имущество, переданное в пользование другим лицам без перехода права собственности;
 - другое имущество.
- Руководитель налогового органа или его заместитель **принимают решение** о взыскании недоимки, пеней, штрафа за счет имущества налогоплательщика **в течение одного года после истечения срока исполнения требования об уплате.**
- Решение налогового органа передается судебному приставу-исполнителю в трехдневный срок с момента вынесения. **Исполнительные действия** должны быть совершены **в течение двух месяцев** со дня поступления решения налогового органа.

У работников налоговых органов существует обязанность сообщать налогоплательщику **о каждом факте переплаты налога в течение 10 дней с момента ее обнаружения.**

Суммы излишне уплаченных налогов, сборов, пени, штрафов могут быть:

- зачтены в счет предстоящих платежей по решению налогового органа в течение **10 дней с момента получения заявления налогоплательщика, либо с момента подписания акта сверки**, если она проводилась;

- зачтены в счет погашения недоимки по другим налогам, задолженности по пеням и штрафам налоговым органом самостоятельно в течение **10 дней после обнаружения переплаты, подписания акта сверки** или вступления в силу **решения суда**, но никто не препятствует налогоплательщику **самостоятельно написать заявление** о зачете переплаты в счет погашения недоимки по иным налогам, пени, штрафам.

- возвращены в порядке, установленном НК РФ. **Возврат** излишне уплаченного налога производится **только по заявлению налогоплательщика**. При этом налог должен быть возвращен в течение **одного месяца со дня его получения налоговым органом**, но только после зачета излишне уплаченных сумм в счет погашения недоимки.

- Заявления о возврате или зачете излишне уплаченных сумм налогоплательщик может подать **в течение трех лет со дня уплаты** в письменной либо в электронной форме.
- Если же **возврат задерживается**, то на эту сумму начисляются проценты за каждый день просрочки исходя из действовавшей ставки рефинансирования Центрального банка РФ. Территориальный орган Федерального казначейства сообщает в налоговый орган о дате возврата и сумме возвращенных средств налогоплательщику.
- Если по данным ПФР **излишне уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование** отражены в составе сведений персонифицированного учета и учтены на индивидуальных лицевых счетах, излишне уплаченные страховые взносы **не возвращаются**.

Способы обеспечения налогового обязательства

Способы	Содержание
Залог имущества	Эта мера применяется по требованию налоговых органов при изменении сроков уплаты налогов. Налогоплательщик заключает с налоговым органом договор залога. Если налогоплательщик не исполнил свои обязательства в установленные сроки, то налоговый орган погашает задолженность за счет стоимости заложенного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством
Поручительство	Применяется при изменении сроков уплаты налога. Поручитель обязуется перед налоговым органом погасить задолженность налогоплательщика, если последний не исполнит свои обязательства в установленные сроки. Поручитель и налогоплательщик несут солидарную ответственность по исполнению налогового обязательства. Если налогоплательщик полностью не уплатит налог, налоговый орган в течение пяти дней со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога направляет поручителю требование об уплате задолженности. После уплаты поручитель имеет право требовать от налогоплательщика возмещения взысканных сумм, процентов и понесенных убытков
Банковская гарантия	Применяется при изменении сроков уплаты налога. Банк (гарант) обязуется перед налоговым органом уплатить налоги, сборы, пени, штрафы за налогоплательщика, если последний не исполнит свои обязательства в установленные сроки

Пени	Начисляются на сумму просроченной налоговой задолженности в размере 1/300 ставки рефинансирования Банка России за каждый календарный день просрочки
Приостановление операций по счетам в банке, а также переводов электронных денежных средств	<p>Эта мера применяется для обеспечения исполнения решения налогового органа о взыскании недоимки, пеней, штрафа в качестве обеспечительной меры:</p> <ul style="list-style-type: none">- в случае привлечения налогоплательщика к налоговой ответственности;- в случае непредставления налогоплательщиком налоговой декларации, плательщиком взносов расчета по страховым взносам, налоговым агентом расчетов по НДФЛ в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока;- при непредставлении организацией в течение 10 дней в налоговый орган квитанции о приеме требования о представлении документов, требования о представлении пояснений и (или) уведомления о вызове в налоговый орган по ТКС. <p>Решение о приостановлении операций по счетам может быть принято руководителем налогового органа или его заместителем. Решение о приостановлении операций направляется в банк. Банк прекращает все расходные операции по счету в пределах указанной в решении суммы, кроме операций, очередность которых опережает платежи в бюджет. Банк также приостанавливает операции, уменьшающие остатки электронных денежных средств, но в пределах суммы, указанной в решении</p>
Арест имущества	Применяется для обеспечения исполнения решения налогового органа о взыскании недоимки, пеней, штрафа за счет имущества налогоплательщика. Производится только с санкции прокурора, если есть основания предполагать, что имущество может быть скрыто налогоплательщиком. Арест может быть полным или частичным.

- ❑ **Изменение срока уплаты налога, сбора, страховых взносов** — перенос установленного срока уплаты налога, сбора, страховых взносов на более поздний срок.
- ❑ Осуществляется в форме отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита.
- ❑ Обязанность уплатить налог, сбор, страховые взносы не отменяется, но и новой обязанности по уплате не возникает.

Элементы	Отсрочка и рассрочка	Инвестиционный налоговый кредит
Состав	<p>При отсрочке вся сумма задолженности и проценты должны быть погашены по окончании срока действия отсрочки.</p> <p>При рассрочке погашение задолженности начинается до окончания срока рассрочки и производится по установленному графику платежей</p>	<p>При инвестиционном налоговом кредите организации при наличии оснований предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов</p>
Срок	До одного года	От одного года до пяти (десяти) лет
Основания для предоставления	Причинение лицу ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы	Проведение организацией научно-исследовательских или опытно-конструкторских работ либо технического перевооружения собственного производства
	Непредоставление (несвоевременное предоставление) бюджетных ассигнований и (или) лимитов бюджетных обязательств	Выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению
	Угроза банкротства в случае единовременной уплаты налога	Внедренческая или инновационная деятельность
	Материальное положение физического лица исключает возможность единовременной уплаты налога	Выполнение государственного оборонного заказа
	Производство и реализация товаров, работ или услуг носят сезонный характер	<p>Осуществление организацией инвестиций в создание объектов, имеющих наивысший класс энергетической эффективности</p> <p>Включение в реестр резидентов зоны территориального развития в соответствии с действующим законодательством (срок — до 10 лет, проценты не уплачиваются)</p>

Проценты	При предоставлении отсрочки или рассрочки по первым двум основаниям проценты не начисляются При предоставлении отсрочки или рассрочки в других случаях взимаются проценты исходя из 1/2 ставки рефинансирования	Проценты устанавливаются на сумму инвестиционного налогового кредита по ставке рефинансирования в пределах от 1/2 до 3/4. В отдельных случаях проценты не начисляются
Качество обеспечения	По требованию уполномоченного органа может быть обеспечено залогом имущества налогоплательщика или поручительством, банковской гарантией	Залог имущества, поручительство или банковская гарантия

**Прекращение налогового обязательства
при ликвидации и реорганизации
организации**

Ликвидация организации

Ликвидационная комиссия уплачивает налоги, сборы, страховые взносы, пени, штрафы за счет денежных средств ликвидируемой организации, в том числе полученных от реализации ее имущества. Очередность определяется гражданским законодательством РФ

При недостаточности денежных средств организации остаток задолженности погашается учредителями (участниками)

Излишне уплаченные ликвидируемой организацией налоги, сборы, пени, штрафы подлежат зачету налоговым органом в счет погашения недоимки по иным налогам, сборам, пеням, штрафам.

Подлежащая зачету сумма излишне уплаченных налогов, сборов (пеней, штрафов) распределяется пропорционально недоимке по иным налогам, сборам и задолженности ликвидируемой организации по пеням, штрафам, подлежащим уплате (взысканию) в бюджетную систему Российской Федерации.

При отсутствии у ликвидируемой организации задолженности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов сумма излишне уплаченных этой организацией или излишне взысканных налогов, сборов (пеней, штрафов) подлежит возврату не позднее одного месяца со дня подачи заявления

Обязанность по уплате налогов, страховых взносов, пеней, штрафов **реорганизованного юридического лица** исполняется его **правопреемниками**) независимо от того, были ли известны до завершения реорганизации правопреемникам факты неуплаты налогов, пеней, штрафов реорганизованным юридическим лицом.

При этом правопреемники должны уплатить все пени, штрафы до завершения реорганизации. При реорганизации сроки уплаты налогов правопреемником не изменяются.

**Иные обстоятельства, ведущие к
прекращению налогового обязательства**

- **Признание банкротом** (при недостаточности имущества должника)
- Принятие **судом акта о невозможности взыскания** задолженности налоговым органом **в связи с истечением установленного срока**
- Вынесение судебным приставом-исполнителем **постановления об окончании исполнительного производства** в связи с невозможностью взыскания задолженности
- Возврат исполнительного листа **из-за невозможности установить местонахождение должника, его имущества, получить сведения о денежных средствах, о счетах, вкладах, отсутствие у должника имущества**, на которое обращено взыскание

Прекращение налогового обязательства в связи со смертью налогоплательщика

- Каждый из наследников отвечает по долгам наследодателя в пределах стоимости перешедшего к нему наследственного имущества.
- Наследник, принявший наследство в порядке наследственной трансмиссии, отвечает в пределах стоимости этого наследственного имущества **по долгам наследодателя**, которому это имущество принадлежало, и **НЕ отвечает этим имуществом по долгам наследника**, от которого к нему перешло право на принятие наследства.

1.6. Налоговое администрирование и контроль

Налоговые проверки (Статьи 87-89 НК РФ)

Налоговые органы имеют право проводить налоговые проверки правильности исчисления и уплаты налогов налогоплательщиками и налоговыми агентами.

Налоговые органы проводят следующие **виды проверок:**

- ▣ **Камеральные проверки налоговых деклараций, поданных налогоплательщиками**
- ▣ Камеральные проверки проводятся налоговыми органами по месту их нахождения на основе налоговых деклараций, поданных налогоплательщиками, и других документов, представленных вместе с налоговой декларацией (например, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и пр.).
- ▣ Камеральная проверка должна проводиться в течение **трех месяцев с даты подачи налоговой декларации**. Количество документов, которые налоговые органы могут потребовать предоставить в рамках камеральной проверки, ограничено (кроме камеральной проверки деклараций по НДС с представлением НДС к вычету, деклараций по налогу на добычу полезных ископаемых, а также при представлении уточненной декларации с увеличенной суммой убытка по истечении двух лет со дня, установленного для ее подачи).

- С 1 января 2015 г. установлено право налоговых органов **проводить осмотр территорий, помещений проверяемого лица, документов и предметов в рамках камеральной проверки декларации по НДС**, если представлена декларация с заявленной суммой налога к возмещению и (или) выявлены определенные противоречия и несоответствия, которые свидетельствуют о занижении налога к уплате или о завышении суммы налога к возмещению.
- Налоговый орган вправе потребовать, чтобы налогоплательщик **в течение 5 дней представил пояснения**, обосновывающие изменения показателей декларации, при проверке уточненной декларации с уменьшенной суммой налога к уплате (по сравнению с ранее представленной декларацией) или заявленной суммой убытка.
- Если в ходе камеральной проверки налоговые органы выявят нарушение налогового законодательства, они должны составить **акт по установленной форме в течение 10 дней после окончания камеральной проверки**, на основании которого выносится решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, либо об отказе в привлечении к ответственности.

□ **Выездные налоговые проверки**

- Выездные налоговые проверки должны проводиться налоговыми органами **на территории налогоплательщика и могут включать проверку правильности исчисления и уплаты одного или нескольких налогов за несколько налоговых периодов.**
- Выездные налоговые проверки могут охватывать период **не более 3 календарных лет**, предшествующих году вынесения решения о проведении выездной налоговой проверки. Согласно общим правилам выездные налоговые проверки должны занимать **не более 2 месяцев**. В ходе выездной налоговой проверки налоговые органы могут потребовать предоставить любые документы, относящиеся к исчислению и уплате налогов.
- В конце выездной налоговой проверки налоговые органы должны составить справку о проведении выездной проверки, акт налоговой проверки по установленной форме (**в течение 2 месяцев со дня составления справки**), предоставить решение с перечнем нарушений налогового законодательства и соответствующих штрафов к уплате (если таковые будут начислены).

- Если по завершении камеральной или выездной налоговой проверки налоговые органы предоставили акт налоговой проверки, в котором указаны нарушения налогового законодательства и предложения по их устранению, налогоплательщик может в течение **1 месяца подать возражения по такому акту.**
- Возражения налогоплательщика должны быть рассмотрены налоговыми органами **в течение 10 дней**, после чего они должны вынести решение по результатам налоговой проверки. Если возражения налогоплательщика не принимаются налоговыми органами, налогоплательщик имеет право сначала обжаловать решение в вышестоящих налоговых органах, а затем оспорить решение налоговых органов в суде.

- ▣ **Повторная выездная налоговая проверка** тех же налогов за тот же период может проводиться только в ограниченном числе случаев, в частности:
- вышестоящими налоговыми органами в целях осуществления контроля за работой нижестоящего налогового органа;
 - в случае подачи налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного;
 - в случае реорганизации или ликвидации налогоплательщика.

Повторная выездная налоговая проверка может охватывать только период, **не превышающий 3 года**, предшествующих году вынесения решения о проведении такой выездной налоговой проверки.

Если в ходе повторной выездной налоговой проверки налоговые органы выявят нарушения налогового законодательства, которые не были выявлены ранее в ходе первоначальной выездной налоговой проверки, **налогоплательщик освобождается от уплаты штрафов** (за исключением случая сговора между налогоплательщиком и налоговыми органами в ходе первоначальной налоговой проверки).

С 1 января 2015 г. предусмотрена новая форма налогового контроля - **налоговый мониторинг**

Раздел V.2 НК РФ «Налоговый контроль в форме налогового мониторинга» устанавливает регламент проведения налогового мониторинга.

- Налоговый мониторинг проводится налоговым органом на основании решения о проведении налогового мониторинга.
- По общему правилу за период, за который проводится налоговый мониторинг, инспекция не вправе проводить выездные и камеральные проверки. Проведение налогового контроля в данной форме является добровольным (организация вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о проведении налогового мониторинга), при условии что компания отвечает определенным требованиям.
- При проведении налогового мониторинга налоговый орган вправе истребовать у организации необходимые документы (информацию), пояснения, связанные с правильностью исчисления (удержания), полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) налогов и сборов. Документы (информация) могут быть представлены в налоговый орган в бумажном виде (копии) или в электронном виде.

Штрафные санкции за нарушения налогового законодательства

Тип нарушения	Штрафы
Ст. 117 Уклонение от постановки на учет в налоговом органе	Утратила силу
Статья 118. Нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета в банке	Утратила силу
Статья 116 Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе - Нарушение <u>срока</u> подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе - Ведение деятельности организацией или ИП без постановки на учет в налоговом органе	Штраф 10 тысяч рублей Штраф 10 % от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей
Непредставление в установленный <u>срок</u> налоговой декларации (расчета по страховым взносам) в налоговый орган	Штраф в размере 5 % не уплаченной в срок суммы налога (страховых взносов), подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации (расчета по страховым взносам), за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 % указанной суммы и не менее 1 000 рублей
Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронной форме	Штрафа в размере 200 рублей

<p>Грубое нарушение <u>правил учета</u> доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены:</p> <ul style="list-style-type: none"> - в течение одного налогового периода - в течение более одного налогового периода - повлекли занижение налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов) 	<p>Штраф 10 000 рублей</p> <p>Штраф 30 000 рублей</p> <p>Штраф 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 рублей</p>
<p>Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия), совершенных:</p> <ul style="list-style-type: none"> - по небрежности - умышленно 	<p>20% от неуплаченной суммы налога</p> <p>40% от неуплаченной суммы налога</p>
<p>Неудержание и/(или) неуплата (неполное удержание и (или) неполная уплата) налога налоговым агентом</p>	<p>20% от суммы налога к уплате в бюджет</p>
<p>Непредставление в установленный <u>срок</u> налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений</p>	<p>Штраф 200 рублей за каждый непредставленный документ.</p>

В случае просрочки уплаты налога (включая авансовые налоговые платежи) в бюджет начисляются **пени** за несвоевременную уплату налога

- Для физических лиц, включая ИП - **одной трехсотой действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ;**
 - Для организаций -
- за просрочку исполнения обязанности по уплате налога сроком **до 30 календарных дней (включительно)** - **одной трехсотой действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ;**
 - за просрочку исполнения обязанности по уплате налога сроком **свыше 30 календарных дней** - одной трехсотой ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в период до 30 календарных дней (включительно) такой просрочки, и **одной стопятидесятой ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей в период начиная с 31-го календарного дня** такой просрочки.

Пени за просрочку уплаты станут больше. Плательщика, неверно исчислившего налог, смогут оштрафовать на 20% от неуплаченной суммы.

Новшества планируют ввести **с 1 января 2020 года**.

- Налоговые органы направляют требование об уплате задолженности по налогу, штрафных санкций и пени, начисленных по итогам камеральной или выездной налоговой проверки.
- Требование об уплате налога, штрафных санкций и пени должно быть выполнено налогоплательщиком **в течение 8 рабочих дней с момента получения требования** (если более продолжительный срок не указан в самом требовании).
- Если налогоплательщик не уплачивает сумму налога, штрафных санкций и пени в установленные сроки, налоговые органы имеют **право заблокировать банковские счета налогоплательщика до момента уплаты**, однако для взыскания соответствующей суммы налога, штрафа и пени налоговые органы должны обратиться в суд.
- С 1 января 2015 г. установлено право налогового органа заблокировать счет налогоплательщика, а также приостановить переводы его электронных денежных средств в случае **непредставления налоговой декларации в течение 10 дней после окончания срока, предусмотренного для ее подачи**, а также если не исполнена обязанность по передаче налоговому органу квитанции о приеме какого-либо из следующих документов:
 - требования о представлении документов,
 - требования о представлении пояснений,
 - уведомления о вызове в налоговый орган.
- **Уклонение от уплаты налогов и (или) сборов с организации** — преступление, предусмотренное статьёй 199 УК РФ, заключающееся в непредставлении налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, совершенное в крупном размере.

□ Пример 1

ООО «Дельта» начало осуществлять коммерческую деятельность на территории РФ в 4-м квартале 2014 г. В силу проблем с бухгалтерским учетом ООО «Дельта» подало декларацию по налогу на прибыль организаций за 2014 г. с опозданием на 40 календарных дней. Сумма налога к уплате согласно данной декларации составляла 7 000 000 руб.

По итогам камеральной проверки налоговые органы выявили завышение принимаемых к вычету расходов и начислили дополнительное обязательство по налогу на прибыль в сумме 700 000 руб. Налоговые органы предоставили решение и требование об уплате дополнительного налога, соответствующих штрафов и пени за несвоевременную уплату налога.

Задание: рассчитать сумму штрафов и пени согласно требованию налоговых органов.

Следует исходить из допущения о том, что:

- сумма задолженности по налогу согласно первоначальной налоговой декларации была уплачена ООО «Дельта» вовремя.
- дополнительное обязательство по налогу на прибыль было уплачено ООО «Дельта» 1 июля 2015 года.
- ставка Центрального Банка в первом полугодии 2015 г. составляла 8%.

□ **Пример 2**

НДФЛ с отпускных и больничных, выплаченных в августе 2018 г., - 410 000 руб. Срок уплаты - 31.08.2018. Налог организация перечислила 26.10.2018. Ставка рефинансирования с 17.09.2018 повысилась с 7,25% до 7,5%.

Задание: рассчитать пени согласно требованию налоговых органов

□ **Пример 3**

НДС за 2 квартал 2018 г. - 1 800 000 руб. Всю сумму организация уплатила 02.10.2018. Ставка рефинансирования 17.09.2018 повысилась с 7,25% до 7,5%.

Задание: рассчитать пени согласно требованию налоговых органов

Решение примера № 2

Пени за первые 30 дней просрочки (с 01.09.2018 по 30.09.2018) считаем по $1/300$ ставки рефинансирования. Пени за 16 дней с 01.09.2018 по 16.09.2018 - 1 585,33 руб. ($410\,000 \text{ руб.} \times 7,25\% / 300 \times 16 \text{ дн.}$), за 14 дней с 17.09.2018 по 30.09.2018 - 1 435 руб. ($410\,000 \text{ руб.} \times 7,5\% / 300 \times 14 \text{ дн.}$).

Пени за оставшиеся 25 дней (с 01.10.2018 по 25.10.2018) считаем по $1/150$ ставки рефинансирования - 5 125 руб. ($410\,000 \text{ руб.} \times 7,5\% / 150 \times 25 \text{ дн.}$).

Всего пени - 8 145,33 руб. ($1\,585,33 \text{ руб.} + 1\,435 \text{ руб.} + 5\,125 \text{ руб.}$)

Решение примера № 3

НДС, не уплаченный в срок, руб.	Срок уплаты	Количество дней просрочки	Ставка, %	Пени, руб.
600 000	25.07.2018	30 (с 26.07.2018 по 24.08.2018)	7,25	4 350 (600 000 руб. x 7,25% / 300 x 30 дн.)
		23 (с 25.08.2018 по 16.09.2018)	7,25	6 670 (600 000 руб. x 7,25% / 150 x 23 дн.)
		15 (с 17.09.2018 по 01.10.2018)	7,5	4 500 (600 000 руб. x 7,5% / 150 x 15 дн.)
600 000	27.08.2018	20 (с 28.08.2018 по 16.09.2018)	7,25	2 900 (600 000 руб. x 7,25% / 300 x 20 дн.)
		10 (с 17.09.2018 по 26.09.2018)	7,5	1 500 (600 000 руб. x 7,5% / 300 x 10 дн.)
		5 (с 27.09.2018 по 01.10.2018)	7,5	1 500 (600 000 руб. x 7,5% / 150 x 5 дн.)
600 000	25.09.2018	6 (с 26.09.2018 по 01.10.2018)	7,5	900 (600 000 руб. x 7,5% / 300 x 6 дн.)
Итого:				22 320