

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/329539343>

# Учебник Налоги 2018

Book · January 2018

CITATIONS

0

READS

13,122

4 authors, including:



**Valentina Tarasova**

Belgorod State University

4 PUBLICATIONS 0 CITATIONS

[SEE PROFILE](#)



**Tatiana Saprykina**

Belgorod State University

6 PUBLICATIONS 0 CITATIONS

[SEE PROFILE](#)

Some of the authors of this publication are also working on these related projects:



Налоговая система [View project](#)



Финансовая доступность платежных услуг [View project](#)

Б А К А Л А В Р И А Т

---

В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина, Л.Н. Семькина

# НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Под общей редакцией **В.Ф. Тарасовой**

Рекомендовано УМО по образованию  
в области финансов, учета и мировой экономики  
в качестве **учебника** для студентов,  
обучающихся по специальностям «Финансы и кредит»,  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

*Третье издание, переработанное*

**BOOK.ru**

ЭЛЕКТРОННО-БИБЛИОТЕЧНАЯ СИСТЕМА

**КНОРУС • МОСКВА • 2018**

УДК 336.1/.5(075.8)

ББК 65.261.4я73

T19

**Рецензенты:**

**С.М. Бухонова**, заведующая кафедрой финансового менеджмента Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова, д-р экон. наук, проф.,

**А.Ф. Виноходова**, заведующая секцией бухгалтерского учета и аудита Старооскольского технологического института, филиала Московского института стали и сплавов, д-р экон. наук, проф.,

**Л.И. Гончаренко**, заведующая кафедрой налогов и налогообложения Финансового университета при Правительстве РФ, проф.

**Тарасова, Валентина Федоровна.**

**T19** Налоги и налогообложение : учебник / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина, Л.Н. Семькина ; под общ. ред. В.Ф. Тарасовой. — 3-е изд., перераб. — Москва : КНОРУС, 2018. — 494 с. — (Бакалавриат).

**ISBN 978-5-406-04263-2**

Представлена существующая в Российской Федерации система налогообложения, изложен порядок расчетов основных видов налогов и сборов в соответствии с Налоговым кодексом РФ, перечислены основные права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов, рассмотрены вопросы налогового администрирования, ведения налогового учета и его взаимосвязь с бухгалтерским учетом.

Соответствует ФГОС ВО последнего поколения.

*Для студентов, аспирантов и преподавателей экономических факультетов и вузов, бухгалтеров, экономистов, менеджеров, а также всех, кто интересуется вопросами налогообложения.*

**УДК 336.1/.5(075.8)**

**ББК 65.261.4я73**

Тарасова Валентина Федоровна  
Владыка Марина Валентиновна  
Сапрыкина Татьяна Валерьевна  
Семькина Лариса Николаевна

**НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

Изд. № 7543. Подписано в печать 07.06.2017. Формат 60×90/16.  
Гарнитура «PetersburgС». Усл. печ. л. 31,0. Уч.-изд. л. 23,91. Тираж 1000 экз.

ООО «Издательство «КноРус».

117218, г. Москва, ул. Кедрова, д. 14, корп. 2.

Тел.: 8-495-741-46-28.

E-mail: office@knorus.ru <http://www.knorus.ru>

Отпечатано в АО «Т8 Издательские Технологии».

109316, г. Москва, Волгоградский проспект, д. 42, корп. 5.

Тел.: 8-495-221-89-80.

**ISBN 978-5-406-04263-2**

© Тарасова В.Ф., Владыка М.В.,  
Сапрыкина Т.В., Семькина Л.Н., 2018  
© ООО «Издательство «КноРус», 2018

# ОГЛАВЛЕНИЕ

Предисловие .....	8
Глава 1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИРОДА НАЛОГОВ. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ .....	10
1.1. Экономическое содержание налогов.....	10
Контрольные вопросы.....	16
Задания.....	16
1.2. Элементы налога и принципы налогообложения .....	17
Контрольные вопросы.....	34
Задания.....	35
Глава 2. РОЛЬ НАЛОГОВ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ БЮДЖЕТОВ .....	36
2.1. Структура финансовой системы Российской Федерации.....	36
Контрольные вопросы.....	39
Задания.....	39
2.2. Бюджет и бюджетная система.....	40
Контрольные вопросы.....	47
Задание .....	47
2.3. Роль бюджетной классификации в формировании и исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.....	48
Контрольные вопросы.....	53
Задание .....	54
2.4. Значение налогов в формировании бюджетов и обеспечении выполнения функций исполнительных органов власти .....	55
Контрольные вопросы.....	65
Задания.....	66
Глава 3. НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА И НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА ГОСУДАРСТВА.....	68
3.1. Налоговая система. Классификация налогов.....	68
Контрольные вопросы.....	77
Задания.....	78
3.2. Налоговая политика государства .....	78
Контрольные вопросы.....	85
Задания.....	85
3.3. Основные этапы становления и развития налоговой системы России .....	85
Контрольные вопросы.....	99
Задания.....	100

Глава 4. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ .....	101
4.1. Налог на добавленную стоимость.....	101
Контрольные вопросы.....	118
Задания.....	118
4.2. Акцизы .....	121
Контрольные вопросы.....	134
Задания.....	135
4.3. Налог на прибыль организаций .....	136
Контрольные вопросы.....	170
Задания.....	171
4.4. Налог на добычу полезных ископаемых .....	174
Контрольные вопросы.....	181
Задания.....	182
4.5. Водный налог.....	182
Контрольные вопросы.....	188
Задания.....	188
4.6. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов .....	189
Контрольные вопросы.....	193
Задания.....	193
4.7. Государственная пошлина .....	194
Контрольные вопросы.....	197
Задания.....	197
4.8. Налог на доходы физических лиц .....	198
Контрольные вопросы.....	219
Задания.....	219
Глава 5. РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ .....	221
5.1. Налог на имущество организаций .....	221
Контрольные вопросы.....	232
Задания.....	233
5.2. Транспортный налог .....	235
Контрольные вопросы.....	240
Задания.....	240
5.3. Налог на игорный бизнес .....	242
Контрольные вопросы.....	246
Задания.....	247
Глава 6. МЕСТНЫЕ НАЛОГИ .....	248
6.1. Земельный налог .....	248
Контрольные вопросы.....	256
Задания.....	256
6.2. Налогообложение имущества физических лиц.....	257
Контрольные вопросы.....	262
Задания.....	262

Глава 7. СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ.....	264
7.1. Единый сельскохозяйственный налог .....	264
Контрольные вопросы.....	271
Задания.....	271
7.2. Упрощенная система налогообложения.....	272
Контрольные вопросы.....	280
Задания.....	280
7.3. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности .....	282
Контрольные вопросы.....	287
Задания.....	287
7.4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.....	288
Контрольные вопросы.....	301
Задания.....	301
7.5. Патентная система налогообложения.....	302
Контрольные вопросы.....	306
Задания.....	307
7.6. Значение специальных режимов налогообложения для эффективности развития субъектов малого предпринимательства .....	308
Контрольные вопросы.....	316
Задания.....	317
Глава 8. НЕНАЛОГОВЫЕ ПЛАТЕЖИ, ФОРМИРУЮЩИЕ БЮДЖЕТ ГОСУДАРСТВА.....	318
8.1. Таможенные пошлины.....	319
Контрольные вопросы.....	327
Задания.....	328
8.2. Страховые взносы в социальные фонды.....	329
Контрольные вопросы.....	339
Задания.....	339
8.3. Платежи за пользование лесным фондом.....	340
Контрольные вопросы.....	346
Задания.....	347
Глава 9. ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ И НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ. НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ .....	348
9.1. Права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов.....	348
Контрольные вопросы.....	353
Задания.....	354
9.2. Структура и функции налоговых органов.....	355
Контрольные вопросы.....	361
Задания.....	362

9.3. Виды и методы налоговых проверок .....	362
Контрольные вопросы.....	371
Задания.....	371
Глава 10. БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ .....	373
10.1. Бухгалтерский учет расчетов по налогам и сборам.....	373
Контрольные вопросы.....	377
Задания.....	378
10.2. Организация налогового учета.....	379
Контрольные вопросы.....	389
Задания.....	389
10.3. Регистры налогового учета .....	391
Контрольные вопросы.....	396
Задания.....	396
10.4. Взаимосвязь бухгалтерского и налогового учета.....	397
Контрольные вопросы.....	405
Задания.....	405
Тесты для проверки остаточных знаний.....	407
Словарь терминов.....	444
Ответы на тесты.....	453
Литература .....	454
Приложения.....	457

## АВТОРЫ

- В.Ф. Тарасова** заведующая кафедрой «Налоги и налогообложение», канд. экон. наук — главы 1, 3, 4 (параграфы 4.1–4.3 совместно с Т.В. Сапрыкиной), 5, 6, 8–10 (параграфы 10.1–10.3 совместно с Л.Н. Семькиной);
- М.В. Владыка** директор Института экономики НИУ «БелГУ», д-р экон. наук — глава 2;
- Т.В. Сапрыкина** доцент кафедры «Налоги и налогообложение», уполномоченный представитель организаций малого бизнеса в налоговых отношениях, канд. экон. наук — глава 4 (параграфы 4.1–4.3 совместно с В.Ф. Тарасовой), глава 7;
- Л.Н. Семькина** доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», канд. техн. наук — глава 10 (параграфы 10.1–10.3 совместно с В.Ф. Тарасовой)



## ПРЕДИСЛОВИЕ

Учебная дисциплина «Налоги и налогообложение» предусматривает изучение основ налогообложения, налоговой политики и построения налоговой системы Российской Федерации, механизма исчисления и уплаты действующих налогов с юридических и физических лиц.

Появление данной дисциплины в учебной программе вузов России вызвано жизненной необходимостью. По мере продвижения экономической системы нашей страны к рынку возник обширный спектр проблем в области управления общественным хозяйством. Переходные процессы оказались чрезвычайно сложными и неоднозначными. Идея о стихийном рынке как саморегулирующейся системе хозяйства оказалась ошибочной. Одним из главных инструментов регулирования экономических отношений является налоговая политика. Возник новый вид взаимоотношений между государством, физическими лицами и хозяйствующими субъектами, который осуществляется посредством налогообложения. Поэтому и специалисты финансовых и экономических служб, и отдельные граждане должны обладать знаниями основ налогового законодательства, порядка расчета и уплаты установленных видов налогов и сборов. Это даст возможность принимать правильные решения как в области профессиональной деятельности, так и в повседневной жизни.

Естественно, в учебной литературе подробно рассматриваются отнюдь не все вопросы, касающиеся тонкостей налогообложения применительно к отдельным хозяйственным ситуациям. Полную информацию по интересующей проблеме можно получить только путем тщательного изучения всех пунктов и положений действующих законодательных и нормативных документов по налогообложению. Цель учебника — предоставить читателям, и в первую очередь студентам, основные сведения о налогах и других обязательных платежах, показать роль налоговой системы в жизни общества.

При работе над учебником авторы ставили целью рассмотреть вопросы налогообложения в соответствии с требованиями Федерального

государственного образовательного стандарта высшего образования по направлению подготовки «Экономика», показать взаимосвязь сферы налогообложения с финансами и бухгалтерским учетом. Это обосновывает структуру и содержание учебника. Материал включает пояснительные примеры, что позволит более полно изучить порядок налогообложения, приблизить теоретические вопросы к практике исчисления налогов и сборов. После каждого параграфа приводятся контрольные вопросы для проверки знаний обучающихся. Для закрепления теоретического материала предлагается решить типовые задачи. Материал изложен с учетом изменений в области налогообложения в Российской Федерации по состоянию на 1 января 2015 г.

## ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИРОДА НАЛОГОВ. ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

### 1.1. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ НАЛОГОВ

Формирование финансовой системы и ее составной части — налоговой системы — неразрывно связано с эволюцией общества, с изменением форм государственного устройства. Возникновение налогов как экономического явления обусловлено становлением товарного производства, разделением общества на классы и формированием государственных институтов, которым требовались средства для осуществления своих функций, в том числе на содержание армии, судов, чиновников и другие нужды. В Новое и Новейшее время значение налогообложения неуклонно усиливалось: развивающиеся национальные капиталистические общества требовали постоянного увеличения ассигнований на проведение экспансионистской политики и экономических и социальных реформ.

Налоги являются основным источником формирования бюджета. Они представляют собой часть валового внутреннего продукта (ВВП), создаваемого в процессе производства и обращения при помощи человеческого труда, капиталов и природных ресурсов. Многие современные государства (в их числе и Россия) обладают незначительной собственностью на средства производства, поэтому формирование их бюджета происходит за счет отчуждения средств других участников производственного процесса. «Изъятие в пользу общества определенной доли валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет *сущность налога*» [52]. Подобные отчисления производятся главными участниками экономического процесса:

- физическими лицами, получающими доход;
- юридическими лицами (хозяйствующими субъектами).

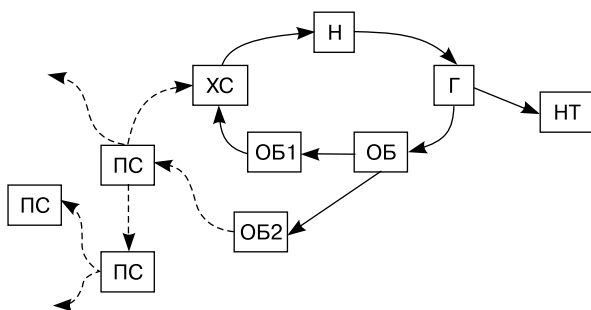
За счет налоговых поступлений, сборов, пошлин и других установленных платежей формируются финансовые ресурсы общества.

Аккумулируя посредством налогов денежные средства, государственные институты получают возможность контролировать темпы развития отдельных отраслей народного хозяйства, проводить самостоятельную политику в сфере капиталовложений, влиять на платежеспособность основной массы населения. Следовательно, **экономическое содержание** налога на макроэкономическом уровне — это доля произведенного валового внутреннего продукта, перераспределяемого государством с целью реализации своих функций, а на микроэкономическом — это принудительно отчуждаемая часть дохода, полученного субъектами хозяйствования и физическими лицами при осуществлении своей деятельности.

В науке утвердился взгляд, согласно которому налог выступает как своего рода оплата услуг управленческого аппарата и отдельных общественно значимых служб: налог — это «форма, которую приобретают затраты на производство разнообразных общественных благ, предоставляемых государством своим гражданам» [54]. Таким образом, налогоплательщику обеспечиваются условия для реализации стоящих перед ним финансово-хозяйственных задач, а государство, взимая за это налоги, наполняет бюджет.

К настоящему моменту в большинстве стран мира преобладает смешанная экономика, в которой действие рыночных механизмов дополняется государственным управлением. С точки зрения теории оправданием вмешательства властных институтов в процесс внутреннего регулирования производственно-коммерческой сферы являются ситуации, когда рынок не в состоянии самостоятельно решить все проблемы (производство общественных благ, социальные вопросы, макроэкономическая стабильность, развитие научно-технического прогресса, экологическое равновесие). Для осуществления своей деятельности государству, как и любому субъекту экономики, необходимы средства, основным источником которых в данном случае выступают налоги.

В идеале схема финансовых взаимоотношений между хозяйствующим субъектом и государством должна быть замкнутой: первый платит налоги, а второе предоставляет на эту сумму товары и услуги, называемые общественными благами. В реальности это невозможно, так как на государство возложена не только экономическая функция, непосредственно касающаяся деятельности каждого предприятия, но и общенациональная, которая воздействует на плательщика налога лишь опосредованно, через социальную среду. Наглядно это представлено на рис. 1.1.



**Рис. 1.1.** Налоговые отношения между хозяйствующим субъектом и государством:

ХС — хозяйствующий субъект; Н — совокупность налогов, уплачиваемых в бюджет государства; Г — государство; ОБ — совокупность общественных благ, которые предоставляет государство обществу взамен уплаченных налоговых платежей; НТ — нерациональные траты государственных структур; ОБ 1 — общественные блага, которые хозяйствующий субъект непосредственно использует в своей деятельности; ОБ 2 — общественные блага, действие которых хозяйствующий субъект может ощутить только через формирование социальной среды; ПС — прочие субъекты общества

В Налоговом кодексе Российской Федерации (далее — НК РФ) дается определение **налога** как «обязательного, индивидуально безвозмездного платежа, взимаемого с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на правах собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований» (п. 1 ст. 8 НК РФ). Исходя из этого определения можно сделать вывод, что налог основывается на следующих принципах:

- обязательность уплаты всеми лицами, определенными в соответствии с законодательством как субъекты налогообложения, т.е. налогам присущ принудительный характер;
- индивидуальность определения величины налога в отношении каждого налогоплательщика;
- безвозмездность уплачиваемых сумм, что означает отсутствие факта непосредственного предоставления налогоплательщику благ и услуг, прав, документов взамен уплачиваемой суммы;
- отчуждение доли денежных средств, принадлежащих организации или физическому лицу, что сопровождается сменой формы собственности; часть собственности индивидуума в денежном выражении

переходит в государственную, и при этом образуется централизованный фонд (бюджет) государства.

При определенных экономических и политических условиях уплата налогов может происходить и в натуральном виде, что характерно главным образом для слаборазвитых стран. Впрочем, подобные обстоятельства могут возникнуть в любом обществе. Так, в годы Великой Отечественной войны налоги чаще всего взимались не в денежной форме, а в натуральной.

Правильность формулировки определения «налог» вызывает дискуссию среди ученых в области права, экономики и психологии. Слова «в форме отчуждения принадлежащих им на правах собственности... денежных средств» вызывают у налогоплательщиков еще до уплаты налоговых сумм отрицательную реакцию на неподсознательном уровне, примерно «мне принадлежит, а я должен отдать». Как считают ученые, это является одним из факторов распространенности нарушений налогового законодательства в России, которые не находят широкого осуждения среди населения. Законодательным органом следует уделить внимание этим выводам в будущем. Например, в Германии дается определение налога как денежных выплат, не являющихся ответной услугой на какую-либо услугу, к *которой правовое общество обязывает всех лиц*, располагающих таким фактическим обстоятельством, с которыми закон связывает *финансовые обязательства*.

Финансовые ресурсы государства формируются и за счет сборов.

**Сбор** — это «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)» (п. 2 ст. 8 НК РФ). Главное отличие сбора от налога — отсутствие требования безвозмездной уплаты, т.е. перечисление сбора предполагает последующее совершение разрешительных действий плательщиком (например, уплата сбора на право торговли позволяет осуществлять торговлю на территории данного муниципального образования). К отличительным признакам сбора также относится нерегулярный характер его уплаты, которая производится по мере необходимости, уплата до начала функционирования субъекта в качестве участника экономического процесса, в то время как налоги начисляются и уплачиваются по результатам хозяйственной деятельности.

Сущность налогов проявляется через их функции: фискальную, экономическую, контрольную. Среди экономистов, занимающихся

вопросами налогообложения, нет единого мнения относительно количества функций. В настоящее время этот вопрос носит дискуссионный характер. Однозначно признается существование фискальной функции. Остальные признаются или нет в работах ведущих экономистов в области налогообложения. Большинство считает, что существует две функции: фискальная и регулирующая. Авторы придерживаются взглядов экономистов, которые признают существование трех функций, которые и рассматриваются.

**Фискальная функция** (от лат. *fiscus* — государственная казна) обычно рассматривается как основная, присущая всем общественно-экономическим формациям на всех этапах эволюции. Именно благодаря действию данной функции властные институты обеспечиваются необходимыми ресурсами (натуральными и (или) финансовыми), а на более высоких стадиях развития государства формируется единый централизованный денежный фонд.

В индустриальном и постиндустриальном обществах ввиду того, что объем налоговых отчислений увеличивается, а государство стремится все более активно проводить свою политику в экономической и социальной сферах, значение фискальной функции возрастает. Налоги в этом случае превращаются в основной источник доходов. В странах с рыночной экономикой доля налоговых поступлений в бюджет составляет 80—90%. Для сравнения налогового бремени по странам в международной статистике пользуются показателем удельного веса налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте. Таким образом, фискальная функция налогов, с помощью которой происходит огосударствление части новой стоимости в денежной форме, позволяет государственным структурам вмешиваться в хозяйственную и социальную жизнь общества и обуславливает **экономическую функцию** налогов. Последняя включает в себя ряд подфункций: регулирующую, распределительную, стимулирующую, социальную и воспроизводственную.

**Налоговое регулирование**, являющееся составной частью государственного регулирования, в современных условиях признано важным экономическим инструментом воздействия государства на объем потребительского спроса, инвестиции, темпы экономического роста, а также на стимулирование отдельных отраслей и сфер экономики.

**Распределительная подфункция** реализуется при распределении и перераспределении внутреннего валового продукта (ВВП). Этот процесс происходит путем введения новых и отмены старых действующих налогов, изменения ставок, расширения или сокращения налоговой базы, изменения схем зачисления налоговых поступлений по бюджетам различного уровня.

**Стимулирующая подфункция** органично дополняет регулирующую и проявляется в дифференциации налоговых ставок, введении налоговых льгот для отдельных категорий налогоплательщиков, для поддержания производства продукции социального и сельскохозяйственного назначения, инновационной и внешнеэкономической деятельности. Например, при исчислении налога на добавленную стоимость установлены три ставки: 0, 10 и 18% (ст. 164 НК РФ). Первая из них — нулевая — применяется в основном в отношении экспортных операций; тем самым государство стимулирует развитие внешнеэкономической деятельности хозяйствующих субъектов, что является одним из основных показателей экономического развития страны. Обложение по 10%-ной ставке производится при реализации продуктов питания (за исключением деликатесных) и товаров детского ассортимента. В этом случае государственная политика направлена, с одной стороны, на стимулирование развития жизненно важных отраслей, а с другой — на повышение жизненного уровня населения страны.

Действие **социальной подфункции** выражается в применении налоговых методов поддержки социального обеспечения и социального страхования населения. Вычеты на благотворительные цели, на содержание детей и иждивенцев при исчислении налога на доходы физических лиц непосредственно направлены на обеспечение социальной защищенности граждан. Кроме того, за счет общих налоговых поступлений финансируются здравоохранение, образование, развитие науки и культуры, другие программы. Все это свидетельствует о социальном характере налогов и, следовательно, позволяет с их помощью снижать напряженность в обществе.

**Воспроизводственная подфункция** предполагает зачисление налогов на специальные счета и формирование внебюджетных фондов для осуществления мероприятий природоохранного назначения, содержания дорожного хозяйства и т.п. К таким налогам относятся: земельный, водный, налог на добычу полезных ископаемых, транспортный и ряд других.

Экономисты отмечают наличие связи между двумя основными функциями налогов — фискальной и экономической. Увеличение налогового бремени способствует более полной реализации фискальной функции в краткосрочном периоде, но при этом подрывает экономические стимулы развития производства, что ведет к снижению налоговых поступлений в бюджет государства. И наоборот, понижение ставок уменьшает фискальный эффект налогов на первых порах, но стимулирует развитие экономики. В долгосрочной перспективе за счет роста деловой активности доходы государства возрастут, и, следова-



тельно, возрастает значение фискальной функции даже при низком уровне налогообложения. Эти закономерности были математически исследованы, и результат известен в мировой экономической науке как эффект «кривой Лаффера»: линия, построенная ученым, отражает взаимосвязь между величиной ставки налога и объемом поступления налоговых платежей в государственный бюджет. Установлено, что при ставке налога свыше 30–35% частично деятельность хозяйствующих субъектов переходит в теневую экономику или они прекращают деятельность по причине отсутствия экономической выгоды.

Действие **контрольной функции** позволяет оперативно оценивать эффективность каждого отдельного налогового канала и фискального «пресса» в целом, выявлять необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетную политику. Сущность данной функции состоит в количественном анализе налоговых поступлений и их сопоставлении с потребностями государства в финансовых ресурсах. Реализуется рассматриваемая функция специальными органами, осуществляющими контроль за правильностью исчисления, своевременной уплатой и правильным зачислением налогов, соблюдением установленных норм заполнения и представления налоговой отчетности.

Применение всех функций налогов с учетом их взаимосвязи определяет эффективность финансово-бюджетных отношений и налоговой политики.

### **Контрольные вопросы**

1. Как взаимосвязаны изменения государственного устройства и развитие налоговой системы?
2. Какова экономическая сущность налогов?
3. Дайте характеристику финансовым взаимоотношениям между хозяйствующим субъектом и государством.
4. Дайте определение понятию «налог» и «сбор».
5. Какие общие и отличительные черты присущи налогу и сбору?
6. Как проявляется на практике фискальная функция налогов?
7. Каково содержание экономической функции налога?

### **Задания**

1. Определите признаки, разделяющие понятия «налог» и «сбор»: безвозмездность, обязательность, принудительность, разрешительный характер, правопреемственность, регистрационный характер.
2. Государственная политика направлена на увеличение налоговых поступлений в бюджет, вследствие чего была уменьшена ставка нало-

га на доходы физических лиц с 15 до 13%. Объясните, посредством какой функции государство проводит свою политику.

3. С 1 января 2003 г. отменено действие налога на пользователей автотрасс. Определите, какая функция налога была задействована.
4. Выберите черты экономической категории «налог», объединяющие его с категорией «финансы»: денежный характер, двустороннее движение денежных средств, формирование централизованных фондов денежных средств.

## **1.2. ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГА И ПРИНЦИПЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Число налогов велико, структура их различна. Тем не менее для каждого из них должны быть определены круг налогоплательщиков и основные элементы. В законе о каждом налоге или сборе должна содержаться исчерпывающая информация, так как нечеткость, двусмысленность или неполнота нормативной базы могут привести, с одной стороны, к возможности уклонения от уплаты налога на законных основаниях, а с другой — к злоупотреблениям со стороны налоговых органов, выражающимся в расширительном толковании положений закона и иных последствиях. В отечественной экономической литературе не раз отмечалось значение элементов налога: «Если законодатель по какой-либо причине не установил и (или) не определил хотя бы один из них, обязанность налогоплательщика не может считаться установленной. В этой ситуации в ряде случаев налогоплательщик имеет все законные основания не уплачивать налог, а в ряде случаев — уплачивать налог наиболее выгодным для себя способом» [43]. Четкое определение элементов налога способствует планированию развития бизнеса и определению финансового результата предпринимательской деятельности, что особенно важно при рыночных отношениях.

В пункте 1 ст. 17 НК РФ говорится, что «налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения». Данной статьей предусмотрено обязательное наличие следующих элементов налога:

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

Рассмотрим каждый из указанных элементов подробнее.

**Налогоплательщик** — это организация или физическое лицо, на которых законодательно возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы (ст. 19 НК РФ). При определении какого-либо лица — юридического или физического — как налогоплательщика необходимо различать резидентов и нерезидентов, чье правовое определение в национальных налоговых законодательствах отличается конкретностью признаков. Типичными признаками выступают: место регистрации, место экономической деятельности или место управления. Резиденты отвечают перед отечественным законодательством по всей сумме и видам доходов, а также по всем видам налогов; нерезиденты уплачивают налоги только от дохода, полученного на территории данной страны.

**Объект налогообложения** — это те действия, события или состояния, участие в которых переводит организацию или гражданина в разряд налогоплательщиков. Видами объектов налогообложения могут выступать операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налога (п. 1 ст. 38 НК РФ).

По каждому существующему налогу законодательно определен объект налогообложения. Например, по налогу на прибыль объектом налогообложения является прибыль, полученная налогоплательщиком (ст. 247 НК РФ), а по транспортному налогу — автомобили, автобусы, самолеты, вертолеты, яхты и другие транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации (п. 1 ст. 358 НК РФ).

**Налоговая база** — понятие количественное. Она представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта налогообложения (п. 1 ст. 53 НК РФ). Порядок определения налоговой базы по каждому виду налога устанавливается отдельно. Четкое и однозначное обозначение налоговой базы необходимо для исчисления налога, но непосредственно она не является обстоятельством, порождающим обязанность уплаты налога. Так, наличие у подакцизных товаров стоимости не является фактом, обуславливающим необходимость перечислить в бюджет сумму акциза. Обязанность по уплате возникает в связи с определенными в законе действиями налогоплательщика (реализация подакцизных товаров, ввоз их на таможенную территорию РФ и т.д.).

**Налоговый период** — календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого опреде-

ляется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате (п. 1 ст. 53 НК РФ). К примеру, по налогу на прибыль налоговым периодом является год, а по налогу на добавленную стоимость с 1 января 2008 г. — квартал.

Важность наличия в законодательстве данного элемента объясняется временной протяженностью действий и состояний, подпадающих под определение «объект налогообложения», что в свою очередь ставит перед налогоплательщиком и контролирующим органом вопрос о потенциальной возможности многократности исчисления и уплаты конкретного налога, что противоречит действующим нормативным документам.

Налоговый период не следует путать с **отчетным**, т.е. с термином, обозначающим срок подведения итогов (окончательных или промежуточных), составления и предоставления в налоговый орган отчетности. Сложность кроется в том, что зачастую данные понятия совпадают: по налогу на добавленную стоимость налоговый и отчетный периоды равны кварталу. В то же время по ряду налогов отчетность должна представляться несколько раз в течение одного налогового периода.

**Ставка налога** представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы (п. 1 ст. 53 НК РФ). По методу установления различают ставки **твердые**, или специфические (на каждую единицу налогообложения определен фиксированный размер налога независимо от полученного плательщиком размера дохода: например, 20 руб. на одну лошадиную силу), и **процентные**, или долевые, адвалорные (устанавливаются в виде доли от объекта налогообложения, к примеру, 13% с каждого рубля налоговой базы). Существуют три вида процентных (долевых) ставок:

- 1) пропорциональные (устанавливаются в виде единого фиксированного процента к объекту обложения независимо от его величины);
- 2) прогрессивные (процент изъятия возрастает по мере роста величины объекта обложения);
- 3) регрессивные (процент уменьшается по мере роста облагаемой базы).

Иногда устанавливаются комбинированные ставки, в которых сочетаются оба указанных вида: и твердые, и долевые (при таможенном обложении, расчете сумм акцизных платежей и т.п.). Так, на период 2015 г. установлена ставка акциза на сигареты в размере 960 руб. 00 коп. за 1000 штук + 9% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 1250 руб. за 1000 штук (п. 1 ст. 193 НК РФ).

**Порядок исчисления** устанавливается конкретно по каждому виду налога. Согласно ст. 52 НК РФ сумма налога может быть исчислена налогоплательщиком самостоятельно, налоговым органом или налоговым агентом. К примеру, по налогу на добавленную стоимость или по налогу на прибыль организаций именно на налогоплательщика возлагается обязанность по определению (исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот) суммы, подлежащей уплате в бюджет. Налог же на доходы физических лиц исчисляет налоговый агент, т.е. организация или индивидуальный предприниматель, выплачивающие работникам заработную плату или иное вознаграждение. Налог на имущество физических лиц исчисляет налоговый орган и доставляет налоговое уведомление налогоплательщику. Также возможен и комбинированный вариант: транспортный налог исчисляется организациями самостоятельно, а в отношении физических лиц, имеющих транспортные средства, аналогичные действия производятся налоговым органом.

Основные положения **порядка и сроков уплаты** налогов и сборов обозначены в ст. 57 и 58 НК РФ:

- сроки уплаты определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами, неделями и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено;

- в случаях, когда расчет налоговой базы производится налоговым органом, обязанность по уплате налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления;

- уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах;

- уплата налогов производится в наличной или безналичной форме;

- подлежащая уплате сумма налога уплачивается (перечисляется) налогоплательщиком или налоговым агентом в установленные сроки.

Более детально вопросы сроков и порядка уплаты конкретных налогов рассматриваются отдельно применительно к каждому случаю.

Главой 9 НК РФ предусмотрено изменение срока уплаты налогов при наличии оснований. Одним из таких оснований является **инвестиционный налоговый кредит**. Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, являющейся налогоплательщиком соответствующего налога, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

- проведение этой организацией научно-исследовательских или опытно-конструкторских работ либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание

рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами;

- осуществление этой организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов;

- выполнение этой организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению;

- осуществление этой организацией инвестиций в создание объектов, имеющих наивысший класс энергетической эффективности, в том числе многоквартирных домов, и (или) относящихся к возобновляемым источникам энергии, и (или) относящихся к объектам по производству тепловой энергии, электрической энергии, имеющим коэффициент полезного действия более чем 57%, в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством РФ.

Сумма инвестиционного кредита по вышеуказанным основаниям может быть предоставлена на сумму, составляющую 100% стоимости приобретенного заинтересованной организацией оборудования, используемого исключительно для этих целей.

Инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов. Кредит может быть предоставлен на срок от одного года до пяти лет по налогу на прибыль организации, а также по региональным и местным налогам. Организация, получившая инвестиционный налоговый кредит, вправе уменьшать свои платежи по соответствующему налогу в течение срока действия договора об инвестиционном налоговом кредите. Конкретный порядок уменьшения налоговых платежей определяется заключенным договором об инвестиционном налоговом кредите.

Законом субъекта РФ и нормативными правовыми актами, принятыми представительными органами местного самоуправления по региональным и местным налогам соответственно, могут быть установлены иные основания и условия предоставления инвестиционного налогового кредита, включая сроки действия инвестиционного налогового кредита и ставки процентов на сумму кредита.

Действие отсрочки, рассрочки или инвестиционного налогового кредита прекращается досрочно в случае уплаты налогоплательщиком всей причитающейся суммы налога и сбора и соответствующих процентов до истечения установленного срока. При нарушении заинтересованным лицом условий предоставления отсрочки (рассрочки) действие

отсрочки (рассрочки) может быть досрочно прекращено по решению уполномоченного органа, принявшего решение о соответствующем изменении срока исполнения обязанности по уплате налога и сбора.

Действующим законодательством предусмотрены три основных **способа уплаты налога**:

- 1) по декларации;
- 2) у источника дохода;
- 3) кадастровый.

При первом из указанных способов — **по декларации** — плательщик (юридическое или физическое лицо) сначала получает доход, а потом исчисляет и уплачивает в бюджет налог. Кроме того, он в установленный срок направляет в контролирующий орган официальное заявление о своих налоговых обязательствах — налоговую декларацию, которая представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога (п. 1 ст. 80 НК РФ).

Уплата налога **у источника дохода** означает, что плательщик получает причитающиеся ему средства за вычетом суммы налога, рассчитанного и удержанного предприятием или предпринимателем, производящим выплату. В отличие от предыдущего способа в данном случае сначала уплачивается налог, а затем налогоплательщик получает свой доход. Таким образом уплачивается налог на доходы физических лиц: бухгалтерия организации, в которой работает человек, начисляет заработную плату, удерживает из нее указанный налог и лишь после этого выплачивает работнику остаток.

**Кадастровый** способ уплаты налога предполагает составление реестра, который содержит перечень типичных объектов (земель, домов и т.п.), классифицируемых по внешним признакам, и устанавливает среднюю доходность объекта обложения. При этом важно заметить, что величина уплачиваемого налога не связана с реальной доходностью облагаемого объекта, в связи с чем и момент уплаты налога никак не связан с моментом получения дохода.

В практике налогообложения возможно применение нескольких способов уплаты налога в отношении одного вида дохода. Так, по налогу на доходы физических лиц перечисление налога производит источник дохода. Но если налогоплательщик пользуется социальными или имущественными вычетами, то он обязан заполнить декларацию, по данным которой налоговые органы произведут перерасчет уплаченного налога на доходы физических лиц и выведут сумму, которая подлежит возврату данному физическому лицу или доплате в бюджет.

Рассмотрим на конкретном примере — транспортном налоге — присущие ему элементы.

**Пример 1.1.** Условно примем, что легковой автомобиль зарегистрирован на физическое лицо. Налогоплательщиком является физическое лицо.

Элементами налогообложения признаются:

- объект налогообложения — легковой автомобиль;
- налоговая база — мощность двигателя автомобиля в лошадиных силах;
- налоговый период — календарный год;
- налоговая ставка — твердая, в рублях на одну лошадиную силу;
- порядок исчисления налога — исчисляется налоговым органом;
- порядок и сроки уплаты — физическому лицу вручается налоговое уведомление, срок уплаты устанавливается законами субъектов РФ.

В правовых документах и экономической литературе наряду с уже известными читателю понятиями используются и другие: «налоговый агент», «носитель налогов», «источник налога», «единица налогообложения», «налоговые льготы».

**Налоговыми агентами** являются лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов (п. 1 ст. 24 НК РФ). Законодательством на налогового агента наложены следующие обязанности:

- правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги;
- вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов, удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов;
- предоставлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления и перечисления налогов.

Например, исчисление и перечисление налога на доходы физических лиц осуществляется налоговым агентом — российской организацией, индивидуальным предпринимателем или постоянным представительством иностранной организации в Российской Федерации (п. 1 ст. 226 НК РФ).

**Носителем налога** называется лицо, которое фактически платит налог; именно у этого лица происходит уменьшение доходов на величину налога.

**Источник налога** — это средства, используемые для уплаты налога. Выбор их строго ограничен: существуют только два источника,



за счет которых может быть уплачен налог, — доход и капитал налогоплательщика. Если перечисления будут постоянно производиться за счет капитала, то таковой в конце концов иссякнет и, следовательно, исчезнет возможность уплаты налога. Поэтому для налогоплательщика предпочтительней, не затрагивая капитал, изымать сумму начисленных налогов из доходов, и только в экстренных ситуациях — при угрозе начала процедуры банкротства, отчуждения производственных резервов и т.д., а также при наступлении обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажор) — обращение к капиталу может быть признано экономически обоснованным.

Функционирование налога неразрывно связано с понятием единицы налогообложения и налоговыми льготами. Термином **«единица налогообложения»** в литературе зачастую обозначают единицу измерения налоговой базы. Она может выражаться как в денежной, так и в любой другой форме. Например, единицей налогообложения по налогу на доходы физических лиц является «руб.», а в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, — лошадиная сила.

Отдельным категориям налогоплательщиков предоставляются **налоговые льготы**, т.е. преимущества перед другими налогоплательщиками не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере (п. 1 ст. 56 НК РФ). Налоговые льготы не могут носить индивидуальный характер, т.е. устанавливаться для конкретного налогоплательщика. Налогоплательщик вправе отказаться от использования льгот или приостановить их использование на один или несколько налоговых периодов.

Для правильного исчисления налогооблагаемой базы по ряду налогов (например, налог на прибыль, на добавленную стоимость, доходы физических лиц) важно знать положения ст. 40 «Принципы определения цены товаров, работ, услуг для целей налогообложения» НК РФ.

Для целей налогообложения принимается **цена товаров, работ, услуг**, указанная сторонами сделки. Считается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен. Рыночной ценой признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (однородных) товаров в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов (при проведении выездных налоговых проверок) вправе проверить правильность применения цен по сделкам в следующих случаях:

- между взаимозависимыми лицами;
- по товарообменным (бартерным) операциям;
- при совершении внешнеторговых сделок;

■ при отклонении более чем на 20% в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

В случаях когда цены, применяемые сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20% от рыночных цен идентичных товаров, налоговый орган вправе вынести решение о доначислении налога и пени, которые рассчитываются по результатам сделки исходя из рыночных цен.

При этом учитываются обычные при заключении сделок между независимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:

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

■ потерей товарами качества или иных потребительских свойств;

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

■ маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынок новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки;

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

Следует отметить, что рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии — однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях. Рынком признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории РФ или за пределами РФ.

**Пример 1.2.** В ходе выездной налоговой проверки налоговый орган установил, что налогоплательщик реализовал идентичные товары по разным ценам:

— 600 ед. товаров — по цене 720 руб.;

— 400 ед. товаров — по цене 650 руб.;

— 200 ед. товаров — по цене 500 руб.

Определим уровень применяемых налогоплательщиком цен (среднюю цену реализации товаров):

$(720 \text{ руб.} \times 600 \text{ ед.} + 650 \text{ руб.} \times 400 \text{ ед.} + 500 \text{ руб.} \times 200 \text{ ед.}) : (600 \text{ ед.} + 400 \text{ ед.} + 200 \text{ ед.}) = 660 \text{ руб.}$

Отклонение на 20% от уровня цен составит 132 руб.  $(660 \text{ руб.} \times 20\%)$ .

При реализации товаров по цене 720 руб. и 650 руб. отклонение от уровня цен не превысило 20%: 720 руб. – 660 руб. = 60 руб., 60 руб. меньше 132 руб.; 650 руб. – 660 руб. = –10 руб. По второй сделке цена реализации меньше уровня средней цены на 10 руб. Поскольку отклонение от уровня применяемых цен не превысило 20%, цена сделки не может быть проверена работниками налоговых органов.

При реализации товаров за 500 руб. отклонение от уровня цен превысило 20%:

$$660 \text{ руб.} - 500 \text{ руб.} = 160 \text{ руб.},$$

$$160 \text{ руб.} \text{ больше, чем } 132 \text{ руб.}$$

Так как цена по данной сделке отклоняется от уровня применяемых цен более чем на 20%, работники налоговых органов вправе проверить цены, применяемые по этой сделке. В ходе проверки было установлено, что рыночная цена на идентичные товары в проверяемом периоде составила 700 руб. Занижение выручки составило 40 000 руб. (700 руб. × × 200 ед. – 500 руб. × 200 ед.). В результате были начислены суммы налогов:

- на добавленную стоимость – 40 000 руб. × 18% = 7200 руб.;
- налог на прибыль – 40 000 руб. × 20% = 8000 руб.

Если невозможно определить рыночную цену ввиду отсутствия либо недоступности источников информации об этих ценах, для их определения используется метод цены последующей реализации. При этом рыночная цена товаров, работ, услуг, реализуемых продавцом, определяется по формуле

Рыночная цена	=	Цена, по которой проданные товары (работы, услуги) реализованы покупателем при последующей их реализации (перепродаже)	–	Обычные в подобных случаях затраты, понесенные перепродавцом при перепродаже и продвижении на рынок приобретенных товаров (работ, услуг)	–	Обычная для данной сферы деятельности прибыль перепродавца.
---------------	---	--	---	--	---	---

При невозможности использования метода цены последующей реализации используется затратный метод, при котором рыночная цена товаров, работ, услуг определяется по формуле

Рыночная цена	=	Обычные в подобных случаях прямые и косвенные затраты на производство (приобретение) и реализацию товаров (работ, услуг), а также затраты на транспортировку, хранение, страхование и иные подобные затраты	+	Обычная для данной сферы деятельности прибыль.
---------------	---	---	---	--

Подсчет затрат для целей определения рыночной цены отличается от подсчета затрат, учитываемых при налогообложении прибыли. При определении рыночной цены учитываются как затраты, учитываемые при налогообложении, так и иные затраты. Следует иметь в виду, что:

- при исчислении налоговой базы не учитываются доходы и расходы, относящиеся к игорному бизнесу;
- организации, применяющие специальные налоговые режимы, при исчислении налоговой базы не учитывают доходы и расходы, относящиеся к таким режимам.

Статья 105.3 «Общие положения о налогообложении в сделках между взаимозависимыми лицами» устанавливает, что налогоплательщик вправе самостоятельно применить для целей налогообложения цену, отличающуюся от цены, примененной в конкретной сделке, в случае, если цена, фактически примененная в сделке, не соответствует рыночной цене. Он вправе самостоятельно произвести корректировку налоговой базы и сумм соответствующих налогов по истечении календарного года. Корректировки могут производиться организациями одновременно с представлением налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за соответствующий налоговый период. Данное положение широко применяется при исчислении облагаемых баз ряда налогов, в том числе налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость. Статья 105.3 расширяет права налогоплательщиков в отношении корректировки налогооблагаемых баз, что позволяет им избежать уплаты финансовых санкций при контрольных мероприятиях налоговых органов.

Использование налогов в качестве основного источника доходов государства требует разработки определенных правил — **принципов налогообложения**. Наиболее ярко и точно они были сформулированы шотландским экономистом и философом А. Смитом (1723—1790) в книге «Исследование о природе и причинах богатства народов», вышедшей в свет в 1776 г. Выделенные ученым критерии прошли испытание временем, они актуальны сегодня, и их по праву называют классическими.

Итак, согласно идеям А. Смита, при формировании налоговой системы необходимо руководствоваться следующими принципами:

- принципом справедливости, утверждающим всеобщность обложения налогом и равномерность распределения его между гражданами соразмерно их доходам. Понимание справедливости зависит от исторического этапа развития, экономического устройства общества, социального статуса человека, его политических взглядов. В приложении к современности применение данного правила означает, что налогоплательщики законодательно обязаны участвовать в финансировании общественных (государ-

## ЛИТЕРАТУРА

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ.
4. Водный кодекс Российской Федерации от 3 июня 2006 г. № 74-ФЗ.
5. Земельный кодекс Российской Федерации от 25 октября 2001 г. № 136-ФЗ.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ.
8. Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 № 17) (в ред. от 16.04.2010).
9. Закон РФ от 9 декабря 1991 г. № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц».
10. Закон РФ от 11 октября 1991 г. № 1738-1 «О плате за землю».
11. Закон РФ от 21 мая 1993 г. № 5003-1 «О таможенном тарифе».
12. Федеральный закон от 30 декабря 1995 г. № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции».
13. Федеральный закон от 8 ноября 2005 г. № 144-ФЗ «О внесении изменений в Закон Российской Федерации „О таможенном тарифе“».
14. Федеральный закон от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации».
15. Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
16. Федеральный закон от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд соци-

- ального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».
17. Постановление Правительства РФ от 22 мая 2007 г. № 310 «О ставках платы за единицу объема лесных ресурсов и ставках платы за единицу площади лесного участка, находящегося в федеральной собственности».
  18. Постановление Правительства Российской Федерации от 18 августа 2006 г. № 500.
  19. Приказ Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».
  20. Приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333® «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок».
  21. Инструкция ГНС России от 12 августа 1998 г. № 46 «О порядке исчисления и внесения в бюджет платы за пользование водными объектами».
  22. Инструкция МНС России от 2 ноября 1999 г. № 54 «По применению Закона Российской Федерации „О налогах на имущество физических лиц“».
  23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02 (утв. приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н).
  24. Приказ МНС России от 9 апреля 2003 г. № БГ-3-21/177 «Об утверждении методических рекомендаций по применению главы 28 „Транспортный налог“ части второй Налогового кодекса Российской Федерации».
  25. Письмо МНС России от 4 сентября 2003 г. № СА-6-04/942® «О налогообложении дивидендов».
  26. Приказ Минэкономразвития России от 13 ноября 2009 г. № 465 «Об установлении коэффициента-дефлятора на 2010 год».
  27. Письмо ФТС РФ от 19 июля 2011 г. № 04-30/34327.
  28. *Александров А.И.* Налоги и налогообложение : учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Дашков и К°, 2005.
  29. Белгородская область / под ред. Н.А. Кузнецова, К.М. Новоспаского. Воронеж, 1967.
  30. *Белоусов Р.А.* Сергей Юльевич Витте: финансист века // Финансы. № 7. 1999.
  31. *Ван Хорн Дж.К.* Основы управления финансами. М. : Финансы и статистика, 1996.
  32. *Ключевский В.О.* Курс русской истории. Т. IV. М., 1989. С. 100.
  33. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский учет : учебник 3-е изд., перераб. и доп. М. : ИНФРА-М., 2011.
  34. *Косолапов А.И.* Налоги и налогообложение : учеб. пособие. М. : Дашков и К°, 2005
  35. Налоги : учеб. пособие / под ред. Д.Г. Черника. 5-е изд., перераб. и доп. М. : Финансы и статистика, 2001.

36. Налогообложение организаций : учебник / науч. ред. Л.И. Гончаренко. М. : Экономистъ, 2006.
37. Налоги и налогообложение. 6-е изд., доп. / под ред. М. Романовского, О. Врублевской. СПб. : Питер, 2010.
38. Налоговое администрирование : учеб. пособие / кол. авторов; под ред. Л.И. Гончаренко. М. : КНОРУС, 2009.
39. *Озеров И.Х.* Основы финансовой науки. Вып. II. М., 1998. С. 32.
40. *Ордынская Е.В.* Организация и методика проведения налоговых проверок : учебник для бакалавров / под. ред. Л.С. Кириной. М. : Издательство Юрайт, 2013.
41. *Пепеляев С.Г.* Законы о налогах: элементы структуры. М. : СВЕА, 1995.
42. *Перов А.В., Толкушкин А.В.* Налоги и налогообложение : учеб. пособие. 5-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт-Издат, 2005.
43. *Соловьев С.М.* История России с древнейших времен. Кн. 11. Т. 3. М., 1998. С. 11.
44. Три века. Россия от Смуты до нашего времени. Т. 4. М., 1913. С. 209.
45. *Толкушкин А.В.* История налогов в России. М., 2001.
46. *Толкушкин А.В.* Налоги и налогообложение : энциклопедический словарь. М. : Юристъ, 2001.
47. *Юткина Т.Ф.* Налоги и налогообложение : учебник. М. : ИНФРА-М, 2000.
48. *Якобсон Л.И.* Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М. : Наука, 1995.