

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РСО-АЛАНИЯ
ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
«ВЛАДИКАВКАЗСКИЙ ТОРГОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ТЕХНИКУМ»

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ
ПО ДИСЦИПЛИНЕ
«НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»

ВЛАДИКАВКАЗ

2021

Одобрено предметной (цикловой)
комиссией экономических,
товароведных и оргтехнических
дисциплин

Протокол № 8
22 апреля 2021 г.

Председатель _____
Э.А. Кубалова

Методист _____
З.А. Дзантиева

Составитель _____
Т.В. Иванова

УТВЕРЖДАЮ
Заместитель директора
по учебной работе

_____ Е.Ф. Цагараева
22 апреля 2021 г.

СОДЕРЖАНИЕ

Стр.

Введение	3
-----------------------	---

Тема 1. Налоги в экономической системе общества

1.1. Понятие, сущность и функции налогов. Понятие налога, сбора, пошлины	4
1.2. Налоговая система РФ. Понятие и виды налоговой системы	5
1.3. Субъекты налогообложения	6

Тема 2. Основы построения налоговых отношений

2.1. Общая характеристика элементов налога	7
2.2. Сроки уплаты налогов.....	8
2.3. Способы обложения налогами.....	9
2.4. Методы уплаты налога.....	10

Тема 3. Государственное регулирование налоговых правоотношений

3.1. Понятие налогового права и налоговых правоотношений	11
3.2. Права и обязанности налогоплательщиков	11
3.3. Ответственность налогоплательщиков	13
3.4. Защита прав субъектов налоговых отношений.....	13
3.5. Система источников налогового права.....	14

Тема 4. Налоговая политика и налоговый механизм

4.1. Налоговая политика, её сущность и цели	15
4.2. Виды и формы предоставления налоговых льгот	16

Тема 5. Налоговый контроль

5.1. Понятие, виды и цель налоговых проверок.....	18
5.2. Камеральная налоговая проверка.....	19
5.3. Выездная налоговая проверка.....	20

Литература	21
-------------------------	----

Введение

Налоги возникли на заре человеческой цивилизации как общественно необходимое и полезное явление. Однако первые формы налогового изъятия были жестокими: жертвоприношения, дань, использование труда рабов и др. Сегодня налоги – это публичное правовое обязательство, и с развитием и изменением государственного устройства суть налогов сохраняется.

Налоги являются неотъемлемым звеном экономических отношений в обществе, основным источником формирования финансовых ресурсов. И в прошлом, и сегодня налоги охватывают все социально-экономические сферы общества. Ни одно государство не может обойтись без налоговых доходов, которые расходуются политической властью на управление страной и её оборону, на финансирование образования, медицины, науки, искусства, социальные и другие цели.

Особенностью налогов является:

- тесная связь с государственной властью, для которой налоги выступают важнейшим источником мобилизации средств в казну;
- участие в социально-экономических процессах общества;
- принудительный характер платежей.

Взимание налогов осуществляется в соответствии с действующим законодательством.

В РФ основными нормативными актами в сфере налогообложения является Налоговый Кодекс РФ (НК РФ), федеральные законы о налогах и сборах и, принятые на их основе, налоговые законы субъектов РФ.

НК РФ – основополагающий документ законодательства РФ о налогах и сборах, который:

- устанавливает принципы построения и функционирования налоговой системы;
- устанавливает порядок введения, изменения и отмены налогов, сборов и пошлин;
- устанавливает основные положения по определению объектов налогообложения, исполнению налоговых обязательств и обеспечению мер по их выполнению;
- определяет правовое положение налогоплательщиков, налоговых органов, налоговых агентов, кредитных учреждений и других участников налоговых отношений.

Для регулирования налоговых отношений требуются специальные юридические нормы. Практически НК РФ формирует налоговое право, создаёт единую комплексную систему налогов в стране, определяет функции, полномочия и ответственность всех уровней власти в проведении налоговой политики.

Все эти вопросы и являются предметом изучения данного учебного пособия, предназначенного для расширения, углубления и лучшего усвоения знаний по дисциплине «Налоги и налогообложение».

Учебное пособие предназначено для обучающихся по программам подготовки специалистов среднего звена (ППССЗ):

38.02.01 Экономика и бухгалтерский учёт (по отраслям),

38.02.04 Коммерция (по отраслям),

Каждый раздел учебного пособия сопровождается контрольными вопросами, призванными помочь в освоении знаний по дисциплине.

Учебное пособие предназначено как для проведения преподавателем аудиторных и практических занятий с обучающимися, так и для самостоятельной работы обучающихся.

Содержание учебного пособия соответствует ФГОС СПО, утверждённой учебной программе и тематическому плану учебной дисциплины «Налоги и налогообложение».

Тема 1. Налоги в экономической системе общества

1.1. Понятие, сущность и функции налогов. Понятие налога, сбора, пошлины

Социально-экономическая сущность налогов, их роль и функции определяются экономическим и политическим строем общества, задачами государства.

Налог – обязательный, индивидуально-безвозмездный платёж, взимаемый с юридических и физических лиц в форме отчуждения денежных средств, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Сбор – обязательный взнос, взимаемый с юридических и физических лиц за осуществление государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определённых прав или выдачу разрешений (лицензий). Например, курортный сбор, лицензионный сбор за право проведения местных аукционов и лотерей, лицензионный сбор за право торговли вино-водочными изделиями и пивом, сбор за использование местной символики, сбор со сделок, совершаемых на биржах и др.

Пошлина – обязательный платёж, взимаемый уполномоченными официальными органами за услугу общественного характера; виды пошлин:

1) **государственная** – сбор, взимаемый с его плательщиков при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены в соответствии с законодательными актами Российской Федерации и субъектов РФ и нормативными актами органов местного самоуправления на совершение в отношении этих плательщиков юридически значимых действий, взимается:

- с исковых и иных заявлений и жалоб, подаваемых в суды общей юрисдикции, арбитражные суды и Конституционный Суд РФ;
- за совершение нотариальных действий;
- за государственную регистрацию актов гражданского состояния;
- за выдачу документов судами, учреждениями и органами;
- за рассмотрение и выдачу документов, связанных с приобретением гражданства РФ или выходом из гражданства РФ;

2) **таможенная** – взимается таможенными органами РФ при ввозе товара на таможенную территорию или вывозе товара с этой территории за таможенное оформление, хранение и др. услуги;

3) **регистрационная**.

Функции налогообложения являются проявлением сущности налогов и способом выражения их свойств, показывают, каким образом реализуется общественное назначение налогов как инструмента распределения и перераспределения государственных доходов.

Функции налогообложения:

1) **фискальная** (fiscus – казна) – изъятие денежных средств налогоплательщика в государственный бюджет и внебюджетные специальные фонды; формируя государственные финансовые ресурсы, фискальная функция позволяет государству вмешиваться в экономику, и этим обуславливает регулирующую функцию налогообложения;

2) **регулирующая** – направлена на достижение определённых целей налоговой политики, в том числе:

- **стимулирующая** – направлена на развитие социально- экономических процессов через систему льгот, преференций и налоговых вычетов (см. параграф 2.3.);

- **воспроизводственная** – реализуется посредством налогов, которые имеют чёткую отраслевую принадлежность и предназначены для привлечения средств, используемых в дальнейшем на воспроизводство (восстановление) эксплуатируемых ресурсов (например, платежи за пользование природными ресурсами);

3) **распределительная (социальная)** – перераспределение общественных доходов между различными категориями граждан, что обеспечивает гарантию социальной стабильности общества (например, прогрессивное налогообложение);

4) **поощрительная** – предусматривает особый порядок обложения налогом определённых категорий граждан, имеющих заслуги перед обществом (например, участники войн, герои России);

5) **контрольная** – означает, что государство посредством налогов контролирует финансово-хозяйственную деятельность экономических субъектов, их источники доходов и направления расходов; суть контрольной функции в том, чтобы налогоплательщики своевременно и в полном объёме уплачивали установленные законодательством налоги.

1.2. Налоговая система РФ.

Понятие и виды налоговой системы

Налоговая система – это совокупность следующих установленных в государстве существенных условий налогообложения:

- принципы налогообложения (экономические, юридические, организационные);
- порядок установления и введения налогов;
- система налогов;
- порядок распределения налоговых поступлений между бюджетами соответствующих уровней;
- права и обязанности участников налоговых отношений;
- ответственность участников налоговых отношений;
- способы защиты прав и интересов участников налоговых отношений;
- формы и методы налогового контроля.

Налоговую систему РФ можно определить как совокупность всех налогов и сборов, принятых в России, а также администраторов налогов и сборов (государственных органов) и их плательщиков.

Структура российской системы налогов подразумевает комплексное взаимодействие всех ее составляющих элементов: налогов (а с 2017 г. также страховых) и сборов, их плательщиков, правовой основы и государственных органов.

Структура налоговой системы РФ имеет 3 уровня:

- федеральный;
- региональный;
- местный.

В условиях рыночных отношений налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики. От того, насколько правильно построена налоговая система, зависит эффективное функционирование народного хозяйства.

Существует два вида налоговой системы:

1) **глобальная** – все доходы физических и юридических лиц облагаются одинаково, что облегчает расчёт налогов и упрощает планирование финансового результата для предпринимателей (применяется в Западных государствах);

2) *шедулярная* – весь доход, получаемый налогоплательщиком, делится на части (шедулы), каждая из которых облагается налогом особым образом; для разных шедул могут быть установлены различные ставки, льготы и др. элементы налога.

В РФ установлена следующая система налогов:

- 1) Федеральные налоги и сборы;
- 2) налоги и сборы субъектов РФ (региональные);
- 3) местные налоги и сборы.

1.3. Субъекты налогообложения

К *субъектам* налогообложения относят:

- 1) лицо, на котором лежит обязанность платить налог за счёт собственных средств;
- 2) носитель налога – лицо, которое несёт тяжесть налога по завершению налогового периода (например, акциз платит один, несёт другой);
- 3) платит сам из собственных средств, но может назначить представителя:
 - по закону (на основании закона или учредительных документов – директор; физическое лицо, т.е. родные, опекуны, попечитель);
 - по назначению (на основе доверенности, через нотариуса, плательщики сборов и пошлин, налоговые агенты).

Уполномоченными не могут быть представители налоговых или таможенных органов, судьи, следователи или прокуроры.

Контрольные вопросы:

1. Чем определяется социально-экономическая сущность налогов?
2. Дайте определение налога.
3. Дайте определение сбора.
4. Дайте определение пошлины и назовите её виды.
5. Назовите функции налогообложения.
6. Что включает в себя налоговая система?
7. Назовите виды налоговой системы.
8. Какая система налогов установлена в РФ?
9. Кого относят к субъектам налогообложения?

Тема 2. Основы построения налоговых отношений

2.1. Общая характеристика элементов налога

При построении налоговых отношений большое значение имеют элементы налога. В РФ, как и в большинстве стран, общепризнанными являются следующие *элементы налога*:

- **Субъект налога** (*налогоплательщики и плательщики сборов*) – юридические или физические лица (население), на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать налоги и сборы.

Субъект налога может быть:

- *формальным*, если он переносит налог на другое лицо, которое становится носителем налога;
- *конечным* плательщиком (в косвенном обложении).

Согласно НК, кроме налогоплательщиков, действуют:

а) *налоговые агенты* – лица, на которые возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет или внебюджетный фонд налогов (например, предприятие по подоходному налогу);

б) *законные представители налогоплательщика* – организации или физические лица, уполномоченные по закону представлять интересы налогоплательщика в отношении с налоговыми органами;

в) *сборщики налога*, которые осуществляют сбор налогов и перечисление их в бюджет (сборщиками налогов выступают госорганы, органы местного самоуправления и должностные лица).

Кроме этого, различают два понятия:

- *налоговые резиденты* – физические лица, которые имеют постоянное местожительство в РФ, а также фактически находящиеся на территории РФ в общей сложности не менее 183 дней в календарном году; они платят все налоги, предусмотренные НК;

- *налоговые нерезиденты* – физические лица, фактически находящиеся на территории РФ в общей сложности менее 183 дней в календарном году; для них установлены специальные Правила по оплате налогов.

- **Объект налога** – имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров, выполненных работ, оказанных услуг либо иное экономическое основание, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которых у налогоплательщика возникает обязанность уплачивать налоги.

Для целей налогообложения признаются:

- *имущество* – виды объектов гражданских прав, относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом;

- *товары* – любое имущество, реализуемое или предназначенное для реализации;

- *работа* – деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации или (и) физических лиц;

- *услуги* – деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности;

- *реализация* товаров, работ, услуг юридическим или физическим лицом – передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами, услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу;

- *рыночная цена товара (работ, услуг)*, указанная сторонами сделки – цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их соответствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

- **Источник налога** – доход субъекта либо носителя налога (заработная плата, прибыль, процент), за счет которого оплачивается налог.

- **Единица обложения** – единица измерения объекта (например, по подоходному налогу – рубль, налогу на землю – гектар или кв. метр).

- **Налоговые льготы (см. 4.2.).**

- **Налоговая база** – стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

- **Налоговая ставка** – размер налога на единицу измерения обложения.

Различают:

1) *твёрдые ставки* – определяются в абсолютной сумме (руб.);

2) *долевые ставки (адвалорные)* – выражаются в определённых долях объекта обложения (в %), в том числе:

а) *пропорциональные ставки* – ставки, действующие в едином проценте к объекту обложения (например, налог на прибыль предприятий и организаций);

б) *прогрессивные ставки* – ставки, увеличивающиеся с ростом объекта обложения, для чего устанавливается шкала ставок; налоговая практика выработала две шкалы прогрессии:

- *простая шкала* – возрастная ставка налога применяется ко всему объекту обложения (ныне применяется крайне редко),

- *сложная шкала* – объект обложения делится на части (ступени), каждая из которых облагается своей ставкой, т.е. повышенные ставки применяются не ко всему объекту, а к его части, превышающей предыдущую ступень (например, налог на строения и сооружения физических лиц);

в) *регрессивные ставки* – понижаются по мере роста объекта налога.

- **Налоговый оклад** – сумма налога, исчисленная на весь объект за определённый период времени, подлежащая внесению в бюджетный фонд.

- **Налоговый период** – это календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате:

- *при создании* организации после начала календарного года первым налоговым периодом для неё является время со дня её создания до конца данного года, при этом днём её создания признаётся день государственной регистрации организации;

- *при ликвидации* (реорганизации) до конца календарного года последним налоговым периодом для неё является период времени от начала этого года до дня завершения ликвидации (реорганизации).

Правила определения продолжительности налогового периода при создании, ликвидации, реорганизации не применяется в отношении тех налогов, для которых в качестве налогового периода установлен календарный месяц или квартал. В этих случаях изменения налогового периода производятся по согласованию с налоговыми органами по месту учёта налогоплательщика.

- **Срок оплаты.**

2.2. Сроки уплаты налогов

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Законодательством РФ может быть предусмотрено, что исчисление налога возлагается на налоговый орган или налогового агента. В этих случаях налоговый орган не позднее, чем за 30 дней до наступления срока платежа направляет налогоплательщику налоговое уведомление, где указаны размер налога, подлежащий к уплате, расчёт налоговой базы и срок оплаты. Форма

налогового уведомления устанавливает МНС РФ. Уведомление передается руководителю организации или физическому лицу под расписку. Если налогоплательщик, уклоняется от получения уведомления, то оно направляется по почте заказным письмом.

Сроки уплаты устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами, неделями, днями, либо указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно совершиться.

При расчётах налоговой базы налоговыми органами срок оплаты налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления.

Изменение срока допускается лишь в порядке, предусмотренном НК РФ.

МФ РФ может принять решение об изменении срока уплаты федеральных налогов и сборов, а финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований – по региональным и местным налогам соответственно.

Государственный таможенный комитет или уполномоченные таможенные органы решают вопрос об изменении срока уплаты по налогам и сборам, взимаемым с товаров, пересекающих таможенную границу РФ.

При уплате налога и сбора с нарушением срока налогоплательщик уплачивает пени в порядке и на условиях, предусмотренных специальной статьёй НК РФ.

Большое значение для налогоплательщика имеет отсрочка или рассрочка по уплате налога и сбора.

Отсрочка (или **рассрочка**) по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

1) причинение лицу ущерба в результате стихийных бедствий, техногенной катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;

2) задержка лицу финансирования из бюджета или оплаты выполненного им госзаказа;

3) угроза банкротства лица в случае единовременной выплаты им налога;

4) невозможность единовременной уплаты налога вследствие имущественного положения физического лица.

Отсрочка или рассрочка предоставляется на срок от 1 до 6 месяцев с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности.

2.3. Способы обложения налогами

При обложении налогами действуют следующие способы взимания налогов, т.е. учёта и оценки объекта налога:

1) **Кадастровый способ** предполагает использование **кадастра** – реестра (описи), содержащего перечень типичных сведений об оценке и средней доходности объекта обложения (земли, домов), которые используются при исчислении соответствующего налога.

Земельные кадастры составляются органами фиска самостоятельно или с участием землевладельцев, однако этот способ имеет определённые недостатки:

во-первых, составление требует длительного времени, следовательно, больших затрат по сбору налогов;

во-вторых, данные кадастровых оценок быстро устаревают вследствие изменения ценности земли и инфляции.

2) **Декларационный способ** предусматривает подачу налогоплательщиком в налоговые органы официального заявления – декларации о величине объекта обложения.

В налоговую декларацию обычно включают данные о доходах и расходах плательщика, источниках доходов, налоговых льготах и порядок исчисления оклада налога. Этот способ преодолевает недостатки предыдущего, но создаёт условия для уклонения от уплаты налога, так как контроль финансовых органов за субъектом ослабевает.

3) **Административный способ** предполагает исчисление и изъятие налога у источника образования объекта обложения. Обычно он осуществляется бухгалтерией предприятия или органом, который выплачивает доход (например, НДФЛ, налог с доходов по ценным бумагам).

В данном случае налог удерживается бухгалтерией до выплаты дохода, что исключает возможность его уклонения. Сумма, изъятая налогом, переводится сборщиком-предприятием сразу в бюджет.

2.4. Методы уплаты налога

Применяют следующие методы уплаты налога:

- 1) **наличный платёж** – когда плательщик вносит в казну государства определённую сумму денег в наличной форме;
- 2) **безналичный платёж** – при котором существует перечисление через банк со счёта клиента на счёт бюджета;
- 3) **гербовыми марками** – оплата налога посредством покупки плательщиком специальных марок и наклейкой их на официальный документ, после чего он имеет законную силу;
- 4) **продукцией**, произведённой налогоплательщиком или специальными действиями (например, посадка лесных саженцев в счёт лесного налога).

Закон предусматривает **списание безнадёжных долгов** по налогам. Задолженность по налогам и сборам, числящаяся за плательщиками, взыскание которой оказалось невозможной в силу экономических, социальных или юридических причин, признаётся безнадёжной и списывается в порядке, установленном:

- по федеральным налогам и сборам – Правительством РФ,
- по региональным и местным налогам и сборам – исполнительными органами субъектов РФ и местного самоуправления.

Контрольные вопросы:

1. Назовите элементы налога.
2. Каким может быть субъект налога?
3. Кого относят к налоговым резидентам и налоговым нерезидентам?
4. Назовите отличия налогоплательщика, налогового агента и сборщика налогов.
5. Что такое налоговая ставка? Назовите виды налоговых ставок.
6. В каких случаях применяется отсрочка (или рассрочка) по уплате налога?
7. Какие существуют способы обложения налогами?
8. Назовите методы уплаты налогов.

Тема 3. Государственное регулирование налоговых правоотношений

3.1. Понятие налогового права и налоговых правоотношений

Налоговое право – это совокупность финансово-правовых норм, регулирующих общественные отношения по установлению, введению и взиманию денежных платежей в бюджеты разных уровней и государственные фонды.

Налоговое право определяет принципы и порядок установления налогов, состав и взаимодействие налоговой системы, порядок исчисления и уплаты налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, предусматривают меры, обеспечивающие исполнение этого права.

Налоговое право делится на 2 части:

- 1) **общая:** нормы Конституции РФ, НК РФ, Закон об основах налоговой системы;
- 2) **особенная:** законы по каждому налогу, объекты обложения и порядок уплаты, инструкции.

Налоговое право связано с государственным, административным и бюджетным правом. Сюда же относятся положения о регламентации деятельности государственных органов, таких как министерство финансов, государственный таможенный комитет, министерство по налогам и сборам, органы исполнительной власти и др. Все они перечислены в 1 главе НК РФ.

Налоговые правоотношения – это урегулированные нормами налогового права общественные финансовые отношения по поводу установления, введения и взимания налогов с юридических и физических лиц.

Основное содержание налогового правоотношения – одностороннее обязательство плательщика внести в бюджет и в другие внебюджетные государственные фонды определённую сумму денежных средств в установленный срок.

Юридическое содержание налоговых правоотношений – возможность взыскания определённых денежных средств уполномоченными государством налоговыми органами и необходимость внесения этих сумм обязанными по закону субъектами – налогоплательщиками.

Элементы налоговых правоотношений:

1) **субъекты:**

- налогоплательщики (юридические и физические лица);
- органы Министерства РФ по налогам и сборам;
- кредитные организации;
- работодатели (юридические лица и предприниматели), которые перечисляют налоги с заработной платы своих сотрудников;

2) **объект:** обязательный безвозмездный платёж (взнос), размер которого определяется в соответствии с установленными НК правилами;

3) **юридическое содержание:** раскрывается через права и обязанности субъектов правоотношения.

Налоговые правоотношения возникают, изменяются и прекращаются в связи с юридическими фактами – конкретными жизненными обстоятельствами, событиями, которые предусматриваются Российским законодательством.

3.2. Права и обязанности налогоплательщиков

Права налогоплательщиков.

Налогоплательщики имеют следующие права, установленные российским законодательством:

- 1) получать от налоговых органов по месту учёта бесплатную информацию о действующих налогах, законодательстве о налогах и об иных актах, содержащих нормы

законодательства о налогах, а также о правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц;

2) получать от налоговых и других уполномоченных государственных органов письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах;

4) получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных НК и другим российским законодательством;

5) на своевременный зачёт или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, штрафов и пеней;

6) представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично либо через своего представителя;

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведения налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения российского законодательства о налогах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

11) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие НК или иным Федеральным законам;

12) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов и действия (бездействия) их должностных лиц;

13) требовать соблюдения налоговой тайны;

14) требовать в установленном порядке возмещения в полном объёме убытков, причинённых незаконными действиями или незаконными решениями налоговых органов и их должностных лиц.

Обязанности налогоплательщиков.

Налогоплательщики обязаны:

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учёт в налоговых органах, если это предусмотрено НК РФ;

3) вести в установленном порядке учёт своих доходов, расходов и объектов налогообложения, если это предусмотрено налоговым законодательством;

4) представлять в налоговый орган по месту учёта в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые обязаны уплачивать, а также представлять бухгалтерскую отчётность в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учёте»;

5) представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях, предусмотренных НК, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

6) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений налогового законодательства, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

7) предоставлять налоговому органу необходимую информацию и документы в случаях и в порядке, предусмотренных НК РФ;

8) в течение 4 лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учёта и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, а также документов, подтверждающих уплаченные (удержанные) суммы налогов.

Кроме того, юридические лица и предприниматели обязаны письменно сообщать в налоговый орган по месту учёта:

- об открытии или закрытии счетов (в 10-тидневный срок);

- обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях (не позднее 1 месяца со дня начала такого участия);

- обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории РФ (не позднее 1 месяца со дня их создания, реорганизации или ликвидации);
- об объявлении несостоятельности, о ликвидации или реорганизации (не позднее 3 дней со дня принятия такого решения);
- об изменении своего места нахождения или места жительства (не позднее 10 дней со дня такого изменения).

3.3. Ответственность налогоплательщиков

Налоговым правонарушением признаётся виновно совершённое противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность.

Налоговые правонарушения:

- нарушение срока постановки на учёт в налоговом органе;
- непредставление необходимой информации в налоговые органы;
- неуплата или неполная уплата сумм налога;
- невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов и др.

Различают налоговое правонарушение: умышленное и по неосторожности.

Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут физические и юридические лица в случаях, предусмотренных НК РФ.

К субъектам налоговых правонарушений относятся налогоплательщики, налоговые агенты и др.

Физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с 16-тилетнего возраста. Срок давности применения ответственности составляет 3 года.

НК установил **налоговые санкции**, являющиеся мерой ответственности за нарушение налогового законодательства, за совершение налоговых правонарушений. Они предусмотрены в виде денежных взысканий (штрафов), выраженных в разных формах и размерах: в твёрдых денежных суммах и в % к определённым суммам. Налоговые санкции применяются по решению налоговых органов. Срок давности взыскания санкции является пресекательным, т.е. не подлежащим восстановлению.

За совершение противоправных деяний в сфере налогообложения может наступить также уголовная, административная и дисциплинарная ответственность.

Кроме того, в качестве способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов могут быть использованы пени за каждый день просрочки и приостановление операций по счетам с наложением ареста на имущество налогоплательщика.

Привлечение налогоплательщика к ответственности за совершение налоговых правонарушений не освобождает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога и пени.

Принудительное взыскание недоимки по налогу и суммы пеней производится с юридических лиц в бесспорном порядке, а с физических лиц – в судебном порядке.

3.4. Защита прав субъектов налоговых отношений

При нарушении прав и законных интересов участников налоговых правоотношений законодательство предусматривает возможность их защиты в административном или судебном порядке.

К средствам защиты относится обжалование действий налоговых органов:

- обратиться в вышестоящий налоговый орган (к вышестоящему должностному лицу), т.е. в административном внесудебном порядке;
- обратиться с заявлением в арбитражный суд:

- подать исковое заявление в суд общей юрисдикции, где рассмотрение дел производится в порядке гражданского судопроизводства;
- подать жалобу в Конституционный Суд РФ, где проверяется конституционность закона, применённого или подлежащего применению в конкретном деле;
- обратиться в органы прокуратуры РФ, которая осуществляет надзор за исполнением закона, включая и налоговое законодательство.

3.5. Система источников налогового права

Источниками налогового права являются акты, принимаемые органами представительной и исполнительной власти в рамках предоставленных им полномочий, содержащие нормы налогового права. По правовой форме они многочисленны и разнообразны, но взаимосвязаны и составляют определённую систему.

Источники налогового права делятся на:

- **внутригосударственные:** законодательство, поднадзорные нормативные акты, судебная практика;
- **международные:** международные договоры, решения международных судов.

Система источников налогового права включает в себя:

1) Конституцию РФ, которая занимает ведущее место среди источников налогового права; она закрепляет исходные положения налогового права России (например, Конституционный Суд России постановил, что в соответствии с Конституцией установить налог можно только законом);

2) Налоговый кодекс, который является основой налогового законодательства (например, ряд налоговых отношений может быть урегулирован исключительно НК); он:

- содержит принципы налогообложения;
- устанавливает приоритет над остальными актами и законами;
- устанавливает правила принятия налоговых актов;

3) законы, указы, постановления Правительства и исполнительных органов, в которых содержатся нормы, регулирующие порядок и условия взимания налогов.

4) нормативные акты и инструкции.

Контрольные вопросы:

1. Что такое налоговое право?
2. Что определяет налоговое право?
3. На какие части делится налоговое право?
4. Что такое налоговые правоотношения?
5. Назовите элементы налогового правоотношения.
6. Какие права имеют налогоплательщики?
7. Назовите обязанности налогоплательщиков.
8. Что признаётся налоговым правонарушением?
9. Какие налоговые санкции установил Налоговый Кодекс?
10. Что относится к средствам защиты прав субъектов налоговых отношений?
11. Что включает в себя система источников налогового права?

Тема 4. Налоговая политика и налоговый механизм

4.1. Налоговая политика, её сущность и цели

Налоговая политика – это комплекс мер в области налогового регулирования, осуществляемых государством; ключевое звено экономической политики и инструмент регламентирования макроэкономических пропорций.

Содержание и цель налоговой политики обусловлены экономическим и политическим строем общества.

С одной стороны, налоговая политика порождается экономическими отношениями. С другой стороны, налоговая политика, как составная часть финансовой политики, обладает определённой самостоятельностью, т.е. у неё специфические законы и логика развития. Отсюда, она оказывает обратное влияние на экономику, на состояние финансов. Это влияние может быть различно: в одних случаях создаются благоприятные условия для развития экономики, в других – оно тормозится.

Формирование налоговой политики и создание налоговой системы происходит одновременно с изменениями в системе собственности, ценообразования, реформирования банковской сферы, денежно-кредитной политики.

На выбор конкретного варианта решения в области налоговой политики влияют следующие факторы:

- 1) общая экономическая ситуация в стране;
- 2) темпы роста (падения) производства;
- 3) уровень инфляции;
- 4) соответствие между сферой производства, находящейся под государственным контролем, и приватизированным сектором.

Основу формирования налоговой политики составляют:

- 1) использование налоговых платежей для формирования доходной части бюджетов различных уровней и решение фискальных задач государства;
- 2) использование налогового инструмента в качестве косвенного метода регулирования экономической деятельности.

Задачи налоговой политики:

- 1) обеспечить государство финансовыми ресурсами;
- 2) создать условия для регулирования хозяйства страны в целом;
- 3) сгладить возникающее в процессе рыночных отношений неравенство в уровне доходов населения.

Практическая деятельность по осуществлению данных задач направлена на решение основной проблемы – обеспечение экономического роста.

Цель налоговой политики – выработка и принятие управленческих решений в области налогообложения.

Различают налоговую стратегию и налоговую тактику.

Налоговая стратегия – метод налогового предвидения с расчётами на перспективу, согласно которому определяются важнейшие тенденции общественного развития. При разработке налоговой стратегии руководствуются следующими задачами:

- 1) экономическая – обеспечение экономического роста, преодоление инфляционных процессов;
- 2) социальная – недопущение снижения доходов населения;
- 3) фискальная – повышение доходов государства;
- 4) международная – укрепление международных экономических связей, преодоление неблагоприятных условий для платёжного баланса.

Налоговая тактика – совокупность практических действий соответствующих органов власти и управления при выработке общих вопросов налогообложения на предстоящий год.

При разработке налоговой тактики учитывается экономическая ситуация сегодняшнего дня и решаются конкретные задачи.

Налоговая политика осуществляется через **налоговый механизм**, который представляет собой совокупность организационно- правовых норм и методов управления налогообложением, включая различные настроечные инструменты: налоговые льготы, ставки, способы обложения и др.

Налоговый механизм включает в себя следующие элементы:

1) планирование – управление экономикой, осуществляемое центральной властью с учётом объективно действующих экономических законов; цель – обеспечение количественных и качественных показателей программ социально-экономического развития страны исходя из налоговых законов;

2) регулирование – система экономических мер оперативного вмешательства в ход выполнения налоговой части бюджета; цель – создание общего налогового климата для внутренней и внешней деятельности хозяйствующих субъектов;

3) контроль – обеспечение соблюдения правил бухгалтерского учёта и отчётности, законодательных основ налогообложения.

4.2. Виды и формы предоставления налоговых льгот

Как было сказано выше, регулирующая и в ней стимулирующая функции налогов реализуются через систему льгот, преференций (предпочтений) и налоговых вычетов.

Налоговые льготы – это определённые законодательством по конкретному налогу меры, способствующие снижению налогового бремени, стимулированию определённых действий и инициатив налогоплательщика; полное или частичное освобождение от налогообложения плательщика в соответствии с действующим законодательством.

На практике различают следующие налоговые льготы:

1) *в зависимости от сферы применения:*

- *общие*, предназначенные всем плательщикам соответствующего налога;
- *специальные*, предоставляемые отдельным группам плательщиков;

2) *в зависимости от органа, который предоставляет их:*

- льготы, предоставленные *центральной властью* – преследуют общенациональные цели;
- льготы, предоставленные *местными органами самоуправления* – имеют более узкое значение.

Законодательством по налогам и сборам предусмотрены следующие **виды налоговых льгот**:

- 1) предоставляемые по отдельным субъектам;
- 2) предоставляемые по объекту налогообложения: изъятия, скидки;
- 3) по ставкам налогов: пониженные ставки;
- 4) по срокам уплаты: отсрочка платежей, налоговый кредит.

Формы предоставления налоговых льгот:

- 1) освобождение от уплаты налогов (полностью или частично) отдельных лиц или категорий плательщиков;
- 2) установление необлагаемого минимума объекта налогообложения;
- 3) изъятие из облагаемой базы определённых элементов объекта налога;
- 4) вычет из налогооблагаемой базы определённых расходов плательщика: лимитированные, не лимитированные;
- 5) понижение налоговых ставок;
- 6) вычет из налогового оклада;
- 7) возврат ранее уплаченного налога;
- 8) отсрочка и рассрочка уплаты налога;
- 9) инвестиционный налоговый кредит.

Преференции устанавливаются, как правило, в виде скидок (отмены) таможенных пошлин на ввозимые в страну товары определённой номенклатуры, которые на отечественных предприятиях производятся в недостаточных объёмах или вообще не производятся. Преференции распространяются и в отношении товаров из развивающихся стран. При этом список таких стран и товаров определяется федеральным правительством.

Налоговые льготы имеют большое социально-экономическое значение.

Снижение налогообложения в результате налоговых скидок с физических лиц позволяет им расширить потребительские расходы или сбережения. В свою очередь, дополнительные потребительские расходы и сбережения через кредитную систему могут стимулировать рост производства. Скидки, ослабляя налогообложение, улучшают материальное положение физических лиц, а для предпринимателей они стимулируют процесс производства. Юридические лица получают в результате официального освобождения части прибыли от налогов дополнительный капитал для производства.

Государство использует налоговые льготы как один из главных налоговых инструментов в механизме регулирования товарно-денежных отношений. Изменяя величину налоговых льгот, оно может воздействовать на экономическую ситуацию.

Кроме того, льготный налоговый режим воздействует на отраслевую структуру хозяйства. Налоговые льготы способствуют развитию наиболее важных отраслей хозяйства, от которых зависит технический прогресс и которые стимулируют техническое перевооружение медленно развивающихся отраслей.

Контрольные вопросы:

1. Что такое налоговая политика?
2. Какие факторы влияют на выбор конкретного варианта решения в области налоговой политики?
3. Что составляет основу формирования налоговой политики?
4. Что представляет собой налоговая стратегия и налоговая тактика?
5. Назовите элементы налогового механизма.
6. Какие льготы предусмотрены законодательством по налогам и сборам?
7. В чём выражается социально-экономическое значение налоговых льгот?

Тема 5. Налоговый контроль

5.1. Понятие, виды и цель налоговых проверок

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю над соблюдением налогов и сборов в порядке, установленном НК РФ. Налоговый контроль является составной частью финансового контроля и одним из видов государственного контроля.

Налоговые органы осуществляют налоговый контроль путём проведения налоговых проверок.

Налоговая проверка – это совокупность действий налогового органа по контролю за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты налогов и сборов в соответствующий бюджет.

Выявление нарушений законодательства РФ о налогах и сборах производится на основе сопоставления данных, полученных в результате проведения налоговых проверок, с данными налоговых деклараций, представленных в налоговые органы.

Проверки, которые проводятся налоговыми органами, можно классифицировать по различным основаниям.

По объёму проверяемых вопросов налоговые проверки делятся на комплексные, выборочные и целевые.

Комплексная проверка – это проверка финансово-хозяйственной деятельности организации за определённый период времени по всем вопросам соблюдения налогового законодательства.

Выборочная проверка – это проверка отдельных вопросов финансово-хозяйственной деятельности (например, проверка правильности исчисления налога на прибыль или налога на добавленную стоимость и других налогов).

Целевая проверка – это проверка соблюдения налогового законодательства по определённому направлению или финансово-хозяйственным операциям организации (например, по экспортно-импортным операциям, по определённой сделке, правильности применения льгот и другим операциям).

По способу организации различают плановые и внезапные налоговые проверки.

Плановые налоговые проверки проводятся в соответствии с планом, принятым налоговым органом.

Внезапная налоговая проверка – это разновидность выездной налоговой проверки, которая проводится без предварительного уведомления налогоплательщика.

По объёму проверяемых документов налоговые проверки подразделяются на две группы:

- 1) **сплошные**, когда проводится проверка всех документов налогоплательщика;
- 2) **выборочные**, когда проверяется только часть документации.

Налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает также проведение **контрольных и повторных** налоговых проверок.

Повторная налоговая проверка – это проверка по тем же налогам и по тем же налоговым периодам, по которым ранее проводилась проверка налоговым органом. Она может проводиться в двух случаях:

- 1) вышестоящим налоговым органом с целью контроля за деятельностью налогового органа на основании мотивированного постановления;
- 2) налоговым органом, ранее проводившим проверку на основании решения его руководителя (заместителя) – в случае представления налогоплательщиком уточнённой

налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. При повторной выездной налоговой проверке проверяется период, за который представлена уточнённая налоговая декларация.

В зависимости от объёма проверяемой документации и места проведения налоговые проверки делятся на камеральные и выездные.

5.2. Камеральная налоговая проверка

Камеральная налоговая проверка – это проверка налоговых расчётов после принятия их должностными лицами налогового органа. Она проводится по месту нахождения налогового органа.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа без какого-либо решения руководителя налогового органа в течение трёх месяцев со дня представления налоговой декларации и документов, которые служат основанием для исчисления и уплаты налога. При подаче уточнённой налоговой декларации в порядке, предусмотренном ст. 81 НК РФ, камеральная проверка ранее поданной декларации прекращается и начинается новая камеральная проверка на основе уточнённой декларации. Дата представления уточнённой декларации является началом срока, отведённого для проведения камеральной проверки.

Цель камеральной налоговой проверки заключается в следующем:

- 1) провести контроль за соблюдением налогового законодательства;
- 2) выявить и предотвратить налоговые правонарушения;
- 3) взыскать суммы неуплаченных или не полностью уплаченных налогов по выявленным нарушениям;
- 4) привлечь виновных лиц к ответственности;
- 5) подготовить необходимую информацию в целях отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок.

В настоящее время проведение камеральных налоговых проверок является основной, приоритетной формой налогового контроля налоговых органов. Это направлено на значительное сокращение трудовых и материальных затрат на проведение выездных налоговых проверок.

Основными этапами проведения камеральной проверки являются:

- 1) проверка полноты представления налогоплательщиком документов;
- 2) проверка налоговой отчётности, предусмотренной законодательством о налогах и сборах;
- 3) проверка своевременности представления налоговой отчётности;
- 4) проверка правильности арифметического подсчёта итоговых сумм налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет;
- 5) проверка обоснованности применённых налогоплательщиком ставок налога и льгот, их соответствие действующему законодательству;
- 6) проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы.

Исходной информацией для проведения камеральных налоговых проверок являются:

- 1) данные налоговой декларации;
- 2) документы, являющиеся основанием для исчисления и уплаты налога;
- 3) сведения, полученные от органов государственной власти и местного самоуправления, от организаций, осуществляющих энерго-, водо-, теплоснабжение, услуги телефонной связи;
- 4) сведения, опубликованные в средствах массовой информации, Интернете и др.

Если камеральной проверкой выявлены ошибки в заполнении документов или противоречия между сведениями, которые содержатся в представленных документах, то об этом сообщается налогоплательщику с требованием внести соответствующие изменения в

установленный срок. Проверяющие обязаны рассмотреть представленные пояснения и учесть их при вынесении решения.

По результатам камеральной проверки, которая выявила нарушения налогового законодательства составляется акт в течение 10 дней после окончания проверки. Этот акт вручается налогоплательщику в течение пяти дней с даты составления акта под расписку или передан иным способом. Дается возможность плательщику представить свои возражения на этот акт в течение 15 дней со дня получения акта. При этом налогоплательщик вправе приложить к письменным возражениям документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений, и в согласованный срок передать в налоговый орган. Потом в течение 10 дней со дня истечения срока, не превышающего одного месяца, инспекция должна вынести решение. Налогоплательщик может участвовать при рассмотрении материалов проверки.

5.3. Выездная налоговая проверка

Выездная налоговая проверка – это более глубокая проверка полноты и правильности расчётов по налогам, в ходе которой проверяется достоверность отчётов, деклараций, расчётов путём сопоставления их данных с данными первичных документов и бухгалтерских записей. Она проводится по месту нахождения налогоплательщика на основании решения руководителя налогового органа. Если налогоплательщик не может предоставить помещение проверяющим, то выездная проверка может проводиться в помещении налогового органа.

Выездные налоговые проверки являются основной и наиболее эффективной формой налогового контроля. Они должны отвечать требованиям безусловного обеспечения законных интересов государства и прав налогоплательщиков, повышения их защищённости от неправомерных требований налоговых органов и создания для налогоплательщика максимально комфортных условий для исчисления и уплаты налогов.

При проведении выездных налоговых проверок должностные лица налоговых органов должны руководствоваться положениями части первой Налогового кодекса РФ.

Цель выездной налоговой проверки – контроль за соблюдением налогоплательщиком налогового законодательства, а также документальное подтверждение фактов выявленных налоговых правонарушений и отражение их в акте выездной налоговой проверки.

Чтобы сократить количество безрезультатных налоговых проверок и вместе с этим трудовые и материальные затраты на их проведение, налоговые органы должны проводить тщательный отбор налогоплательщиков для включения в планы выездных налоговых проверок. Такой отбор осуществляется в настоящее время на основе информации, полученной в результате проведения камерального налогового контроля, на основе установленных критериев с использованием программных продуктов.

Контрольные вопросы:

1. Что такое налоговая проверка?
2. Назовите цель налоговых проверок.
2. Назовите виды налоговых проверок.
3. Что такое камеральная налоговая проверка?
4. Что такое выездная налоговая проверка?

Литература

1. Налоги и налогообложение. Практикум : учеб. Пособие для СПО / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. – М.: Юрайт, 2018. – 319 с. – Серия : Профессиональное образование.
2. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для среднего профессионального образования / Г. Б. Поляк [и др.] ; под редакцией Г. Б. Поляка, Е. Е. Смирновой. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2019. – 385 с. – (Профессиональное образование).
3. Тютин Д.В. Налоговое право : курс лекций // СПС КонсультантПлюс. 2020.
4. Налоговый Кодекс РФ.