

**ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО
И НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА
НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ**

Материалы

**III региональной научно-практической
конференции преподавателей и студентов**

(г. Пермь, 26 марта 2020 года)



Пермь 2020

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«ПЕРМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО И НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

*Материалы
III региональной научно-практической конференции
преподавателей и студентов
(г. Пермь, 26 марта 2020 года)*



Пермь 2020

УДК 330.13
ББК 65.011
П781

Проблемы развития финансового и налогового
П781 законодательства на современном этапе [Электронный
ресурс]: материалы III региональной научно-практической
конференции преподавателей и студентов (26 марта 2020 года,
г. Пермь) / под науч. ред. А. С. Телегина, О. А. Ивановой,
Н. В. Тиуновой ; Пермский государственный национальный
исследовательский университет. – Электронные данные. –
Пермь, 2020. – 1,90 Мб ; 164 с. – Режим доступа:
<http://www.psu.ru/files/docs/science/books/sborniki/problemu-razvitiya-finansovogo-i-nalogovogo-zakonodatelstva.pdf>. –
Заглавие с экрана.

ISBN 978-5-7944-3469-9

Сборник материалов содержит тезисы научных работ, представленных на III региональной научно-практической конференции преподавателей и студентов «Проблемы развития финансового и налогового законодательства на современном этапе».

Исследования посвящены как теоретико-правовым проблемам, так и вопросам правоприменительной деятельности в сфере реализации финансового и налогового законодательства современной России.

УДК 330.13
ББК 65.011

*Печатается по решению кафедры административного и конституционного права
Пермского государственного национального исследовательского университета*

Научные редакторы:
А. С. Телегин, канд. юрид. наук, профессор;
О. А. Иванова, канд. юрид. наук, доцент;
Н. В. Тиунова, канд. юрид. наук, доцент

ISBN 978-5-7944-3469-9

© ПГНИУ, 2020

СОДЕРЖАНИЕ

Абдулов Х.Х. Аудит: понятие, задачи, виды, порядок проведения. Проблемы в сфере аудита.....	5
Андриенко А.Ю. Особенности налогообложения в сфере физкультуры и спорта.....	11
Ахатова Ю.И., Санникова П.А. Современные проблемы договора страхования.....	15
Белькова И.С. Реализация принципа справедливости: соотношение прогрессивного и пропорционального налогообложения.....	17
Беляева Д.Д., Князева В.И. Проблемы социальных выплат в РФ.....	24
Быкова М.Д. Проблемы привлечения налогоплательщиков к налоговой ответственности.....	27
Вахрушева Е.А., Русинова А.С., Толстиков А.А. Проблемы обналичивания материнского капитала и его назначение.....	31
Горева С.А. К вопросу о налогообложении апартаментов.....	37
Громова А.В., Мехралиева Х.Э. Материнский капитал: проблемы незаконного обналичивания.....	40
Гунченко Д.А. К вопросу об эффективности установления специального налогового режима «налог на профессиональный доход» (самозанятых лиц).....	46
Гущина А.А. Анализ эксперимента по установлению специального налогового режима для «самозанятых».....	53
Диденко А.Н. Значение НДС при установлении кадастровой стоимости объекта капитального строительства в размере его рыночной стоимости.....	56
Егоров Б.Д. Злоупотребление правом в налоговых правоотношениях...	70
Зайкова Т.А., Семагина В.В., Шарифова А.А. Правовое регулирование института материнского капитала.....	73
Кайшев А.А. Бюджетная система Российской Федерации.....	79
Киреева А.А. Налоговая оговорка как предотвращение налоговых разрывов.....	83
Кобелева И.А. Ответственность за нецелевое использование бюджетных средств. Меры принудительного воздействия, применяемые за нарушение бюджетного законодательства РФ.....	87
Коурова А.А. Проблемы уплаты НДС при реализации имущества должника, признанного банкротом.....	91

Кучева А.С. Несовершеннолетний – субъект налоговых отношений....	94
Куштанова С.Р. Проблемы налогообложения доходов физических лиц.....	96
Лыкова О.В. К вопросу об определении сроков давности по налоговым преступлениям.....	98
Мальцев О.В., Эккерт Т.В. Право налогоплательщика на информацию.....	102
Овсейчук А.С. К вопросу об особенностях состава преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ, – неисполнение обязанностей налогового агента.....	107
Овчинникова К.Е. Основные проблемы в системе страхования РФ.....	111
Охалкина О.А. Система налогового администрирования: современный этап.....	115
Паукова А.А., Никифорова Н.А. Арест банковского счета и бесспорный порядок списания денежных средств по инициативе приставов-исполнителей.....	118
Пашнина М.В. Проблемы ипотечного кредитования.....	121
Пьянкова П.А. Налоговая система РФ. Актуальные проблемы налоговой системы РФ и её сравнительная характеристика с зарубежными странами.....	126
Рассказчикова А.А. Отмена единого налога на вмененный доход в России: повышение доходов бюджета или забота о предпринимателях.....	133
Уздяева У.Д. Выемка электронных носителей информации в ходе выездной налоговой проверки.....	137
Фирсов Д.А. Конституционные основы административной ответственности в сфере налогообложения.....	141
Четаева А.Ю. Транспортный налог в Пермском крае.....	145
Чигвинцева А.С. Защита прав налогоплательщиков при проведении налоговой проверки.....	148
Шайдуллова О.М. Проблемы неопределенности в законодательстве о налогах и сборах.....	153
Шакиров Р.М. К вопросу о составе налоговых правоотношений через призму уголовной.....	157
Шурыгина М.С. Противоречия в определении налога по НК РФ	160

Х.Х. Абдулов

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

АУДИТ: ПОНЯТИЕ, ЗАДАЧИ, ВИДЫ, ПОРЯДОК ПРОВЕДЕНИЯ. ПРОБЛЕМЫ В СФЕРЕ АУДИТА

Согласно ст. 1 федерального закона «Об аудиторской деятельности», аудиторская деятельность – деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. Аудит сам же является независимой проверкой бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. При аудиторской проверке проверяются, кроме отчетности, также платежно-расчетные документы, налоговые декларации и другие финансовые обязательства по соответствию правилам и законодательным нормам, установленным государственными органами, помимо этого, соответствие юридическим и хозяйственным документам (устав, учредительный договор и т.д.) [1]. Под бухгалтерской (финансовой) отчетностью понимается отчетность (или ее часть), предусмотренная федеральным законом «О бухгалтерском учете» или изданными в соответствии с ним иными нормативными правовыми актами, аналогичная по составу отчетность, а также иная финансовая информация [2]. При этом ни в коем случае, в настоящее время аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством [1].

Федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке политики государства и нормативно-правовому регулированию в сфере деятельности аудиторов, является Министерство финансов РФ. Минфин РФ даёт разъяснения нормативных актов, издаёт инструкции, правила, рекомендации и другие акты, необходимые для осуществления аудиторской деятельности. Виды аудиторских услуг представлены в Приказе Минфина России от 09.03.2017 N 33н, а именно это: 1. Аудит отчетности. 2. Аудит части отчетности. 3. Аудит отчетности, содержащей финансовую информацию, систематизированную по специальным правилам. 4. Аудит части вышеуказанной отчетности [3].

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных законом. В частности, это постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской отчетности, бухгалтерское консультирование; налоговое консультирование; оценочная деятельность; разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов; обучение в областях, связанных с аудиторской деятельностью [1]. Следовательно, аудит также регулируется законодательством в сфере предпринимательской деятельности.

Главные задачи аудиторской проверки заключаются в своевременном нахождении правонарушений и их устранении; подтверждении достоверности бухгалтерской отчетности предприятия; получении полной и достаточной информации о функционировании предприятия и состоянии бухгалтерского учета, ведении документов.

Аудитор – это физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, и прошедшее аттестацию в установленном законодательством в порядке на право осуществления аудиторской деятельности. Аудиторы могут заниматься ею самостоятельно, т.е. как индивидуальные предприниматели без образования юридического лица, либо в качестве штатного работника аудиторской организации, а также в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора. В штате аудиторской организации должно быть три или более аудитора. Все аудиторы и аудиторские фирмы должны состоять в одной из саморегулируемых организаций аудиторов (далее – СОР) [1].

В зависимости от целей проведения аудита и его значения выделяют на законодательном уровне два основных вида аудиторских проверок: обязательный аудит и инициативный (или добровольный).

В соответствии со ст. 5 федерального закона «Об аудиторской деятельности», обязательная аудиторская проверка проводится каждый год. При этом она не может осуществляться индивидуальными аудиторами. Она всегда регламентируется государством и может также проводиться по решению судов. Перечень случаев проведения обязательного аудита бухгалтерской отчетности за определённый период, утверждается Минфином России [1]. В список организаций в частности входят: Публичные акционерные общества; страховые компании; участники рынка ценных бумаг (профессиональные) либо организации, у которых ценные бумаги допущены к обращению на торговых фондовых биржах; негосударственные пенсионные фонды либо управляющие ними компании; кредитные организации; организаторы азартных игр; эмитенты ценных бумаг; предприятия, у которых объем выручки за предыдущий отчетный год составил свыше 400 млн. р. или сумма активов в балансовом

отчете за предыдущий отчетный период превысила 60 млн. р. Вся подробная информация находится в открытом доступе.

Добровольный аудит – проводится по желанию аудируемых лиц, самих организаций, для того чтобы убедиться в правильности ведения бухгалтерского и налогового учета, и для оценки финансовых рисков в своей деятельности. Аудит часто может помочь избежать нарушения законодательства и вследствие этого серьезных штрафных санкций. Добровольный аудит оформляется договором возмездного оказания аудиторских услуг, в котором стороны определяют срок проведения проверки и могут предусмотреть проведение аудита в несколько этапов. Преимущество поэтапного проведения аудита заключается в том, что заказчики получают способность получить мнение о текущем отчетном периоде и внести поправки до завершения текущего финансового года.

Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с международными стандартами аудита, которые являются обязательными для всех аудиторских работников, независимо от местонахождения, а также со стандартами аудиторской деятельности самих СОР. На территории РФ применяются международные стандарты аудита, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) и признанные в порядке, установленном Правительством РФ. В настоящее время международные стандарты аудита на территории РФ введены в действие Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н [4].

Условные этапы аудиторской проверки:

1. Подготовка (организация) и планирование. Процедура осуществляется в соответствии с условиями, оговоренными в договоре на оказание услуг, не нарушая при этом закон. На основании составленного договорного соглашения и плана проведения проверки аудитору предоставляется вся необходимая документация, позволяющая получить полное представление обо всех направлениях финансово-хозяйственной деятельности аудируемого объекта. Аудитор должен обеспечить конфиденциальность полученной информации. Изучаются и оцениваются системы учета и внутреннего контроля, определяются риски будущей проверки и составляется её план.

2. Выполнение (реализация) процесса аудита заключается в сборе аудиторских доказательств, в проведении комплексной проверки по существу.

3. Завершение состоит в подготовке и оформлении необходимых документов, составление заключения (итогового документа) о достоверности отчетности с обобщением аудиторских доказательств. Информация, полученная по результатам аудита, доводится до аудируемого лица в установленные сроки.

Результаты аудиторской проверки могут быть благоприятными, когда аудиторами подтверждается достоверность финансовой деятельности предприятия, и отрицательными, когда аудитор выявил нарушения. После

проведенной проверки аудируемому лицу выдается: аудиторское заключение – при обязательном аудите; отчет о проведенной проверке с выводами и рекомендациями специалистов по усовершенствованию учета и деятельности – при добровольном аудите. Законом за аудиторское заключение, выполненное заведомо ложным, предусмотрена ответственность, в т.ч. и уголовная [1].

Проанализировав арбитражную судебную практику, можно сделать вывод, что чаще всего основным предметом исковых требований к аудиторским организациям являются взыскание убытков, причиненных некачественным оказанием аудиторских услуг. Есть примеры, когда суд в удовлетворении исковых требований отказывал, аргументируя в пользу аудиторской организации: цель аудита – выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемых лиц; аудитор проверяет и подтверждает лишь достоверность отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете; аудитор не несет ответственности по претензиям налоговых органов; аудит не освобождает руководство аудируемого лица от ответственности [10]. Есть и множество примеров, когда удовлетворял исковые требования удовлетворены, аргументируя в пользу аудируемого лица: результаты услуг, оказанных исполнителем, невозможно было оценить в момент подписания акта, поскольку для этого требовались специальные знания, поэтому арбитражный суд назначил экспертизу. Затем экспертное заключение показало следующие выводы: аналитические процедуры не выполнены в полном объеме, аудиторские доказательства не соответствуют выводам, отрицательное мнение в аудиторском заключении подготовлено необоснованно [9].

Многие авторы делают выводы, что законодательство РФ определяет серьезную ответственность для аудитора, аудиторской организации, в связи с чем грамотно разработанный договор на аудиторские услуги является значимым фактором, гарантией снижения риска ответственности за аудит; но при этом в настоящее время отсутствует абсолютная гарантия положительного исхода дела при судебном разбирательстве в пользу аудиторской организации. В качестве рекомендации для всех сторон правоотношений в аудиторской деятельности предлагается: четко и полно прописывать в договоре на оказание аудиторских услуг все возможные характеристики и требования аудируемого лица, которые должны полностью соответствовать цели аудита, что позволит снизить риск некачественного оказания профессиональных услуг и предъявления претензий к аудитору [5].

Аудит не должен ограничиваться только подтверждением какого-то соответствия отчетности правилам ведения бухгалтерского учета, а должен анализировать данные учета в целях оценки эффективности бизнеса. Заслуженный экономист РФ, Шерemet A.Д. отмечает, что в мировой практике много примеров, когда, при положительном заключении аудитора, следует банкротство [6]. Можно согласиться с мнением, что основной причиной,

которая привела к уменьшению числа лиц, желающих сдавать квалификационный экзамен, является стагнация на рынке аудиторских услуг и, отсюда, снижение престижа профессии аудитора [8]. Появляются всё больше профессий, конкурирующих с аудиторами. Законодательству важно успевать за происшедшими изменениями на рынке. Целесообразно было бы разработать план мероприятий, направленных на увеличение работников, желающих заниматься аудиторской деятельностью и, в частности, на повышение прозрачности многих процедур. Нельзя не заметить, что в ходе развития аудиторской деятельности особое значение в рыночных условиях приобретает вопрос о постоянном повышении уровня профессионализма и компетентности аудиторских кадров. Не полностью решенной до настоящего времени серьезной проблемой аудиторской отрасли остается демпинг. Множество компаний продолжает работать на рынке, предоставляя услуги аудита низкого качества по заниженным ценам. Стоит особо отметить, что оказание ими менее квалифицированных услуг аудита, чем профессионалами, не только замедляет развитие отрасли, но и вообще ставит под сомнение авторитет этой профессии [7].

Можно предложить комплекс мер по решению некоторых проблем аудита:

1. На мой взгляд, необходимо в гражданском законодательстве закрепить отдельные нормы по договору об оказании аудиторских услуг, с целью более конкретного урегулирования и гарантирования клиентам аудиторов минимальных требований качественного аудита.

2. Необходимо по аналогии с кредитными учреждениями прописывать в лицензиях на какие виды услуг в сфере аудита могут оказывать данные аудиторы, ограничивать, сокращать непрофессионализм путём установления жёстких требований для получения права оказывая услуг, и повышение привлекательности деятельности в том числе предоставлением новых полномочий, возможностей аудиторам.

3. Чтобы бороться с демпингом, необходимо повлиять на самих заказчиков, убедить их в том, что качественный надёжный аудит отвечает своей цене, не нужно бегать за дешевизной, т.к. страдать от этого будут сами аудируемые лица, терпя немалые убытки. Финансовая грамотность заказчиков оказывает огромное влияние на уровень компетентности аудиторских организаций и предполагает развитие экономики в целом.

Таким образом, большая часть проблем в сфере аудиторской деятельности связана именно с ее развитием и регулированием. Проблемы решаемы, а совершенствование аудита напрямую зависит от продуманной финансовой политики государства и восполнением пробелов законодательства. Заслуженные деятели в своих научных работах сделали немаловажные выводы и рекомендации, которые требуют особого внимания.

Литература:

1. Об аудиторской деятельности: федер. закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 26.11.2019) // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. – (Дата обращения – 04.02.2020).
2. О бухгалтерском учете: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. – (Дата обращения – 04.02.2020).
3. Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг: приказ Минфина России от 09.03.2017 № 33н (Зарегистрировано в Минюсте России 10.05.2017 № 46643) // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. – (Дата обращения – 04.02.2020).
4. О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации: приказ Минфина России от 09.01.2019 № 2н (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2019 № 53639) // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. – (Дата обращения – 04.02.2020).
5. Литвинцева А.А., Юдина Г.А. Теоретические и практические аспекты ответственности за аудит // Вестник Красноярского государственного аграрного университета – 2014. – №4.
6. Шерemet А.Д. Некоторые проблемы развития аудита в России // Аудит – 2017. – №1.
7. Муковникова Е.Д., Зиновьева И.С. Аудит в России: проблемы и пути решения // Актуальные вопросы экономики, учета, анализа и финансов – 2018.
8. Лосева А.С. Состояние рынка аудиторских услуг и перспективы его развития // Изд-во Пензенский государственный университет, 2018. – С. 120-123.
9. Постановление ААС от 18.06.2009 по делу № А70-7358/2008 // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://sudrf.ru/>. – (Дата обращения – 04.02.2020).
10. Постановление ААС от 18.05.2009 по делу № 15АП-1398/2009 // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://sudrf.ru/>. – (Дата обращения – 04.02.2020).

А.Ю. Андриенко

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СФЕРЕ ФИЗКУЛЬТУРЫ И СПОРТА

Спорт является важнейшей составляющей общественной жизни любого государства. Кроме того, спортивные мероприятия национального и международного масштаба приносят существенный доход как организаторам таких мероприятий, так и государству. Последнее в основном формирует свой доход за счет взимания налогов.

Кроме того, как отмечает Е.Б. Чернобровкина меры налогового стимулирования для развития физической культуры и спорта являются одним из эффективных способов вовлечения населения в рассматриваемые виды деятельности и привлечения в этой сфере частных организаций [8, с. 132].

Стоит отметить такую особенность, что, в основном, карьера спортсмена начинается очень рано, нередко случаи когда некоторым участникам соревнований нет и 14 лет. Однако, как нам известно из гражданского законодательства, несовершеннолетние имеют право получать доход и распоряжаться им и иным имуществом самостоятельно, в том числе наградами, призами и подарками, полученных в связи с участием в спортивных соревнованиях. В связи с чем возникают некоторые особенности в сфере налогообложения несовершеннолетних лиц, в частности спортсменов. Однако до сих пор данные вопросы не получили должного правового регулирования в отечественном законодательстве.

Как отмечает Л. М. Наринян налоговая правоспособность имеет определенную специфику, которая заключается не только в возможности лица приобретать свои права и нести обязанности, но и в возможности несения таким лицом ответственности (деликтоспособность) [7, с. 74]. По замечанию М. В. Карасаевой у определенного гражданина налоговая дееспособность может возникнуть только тогда, когда оно уже приобрело гражданскую или трудовую дееспособность [6, с. 98]. В п. 2 ст. 107 НК РФ установлено лишь, что физическое лицо может быть привлечено к налоговой ответственности с шестнадцатилетнего возраста. Иных положений, каким-либо образом конкретизирующих или расширяющих понятие налоговой дееспособности или деликтоспособности, НК РФ не содержит, что может расцениваться как пробел в праве.

Налоговое законодательство не ставит факт признания физического лица плательщиком налогов в зависимость от достижения им определенного возраста и иных критериев. Поэтому, по мнению представителей Минфина России и налоговых органов, несовершеннолетние граждане, обладающие правом собственности на имущество, признаются плательщиками указанных налогов [1]. При этом законные представители несовершеннолетних детей, недееспособных или ограниченных в дееспособности граждан, являющихся собственниками имущества, подлежащего налогообложению, осуществляют правомочия по управлению данным имуществом, в том числе и исполняют обязанности по уплате налогов [2].

Таким образом, положения налогового законодательства, в частности, глав 31 и 32 НК РФ, в равной мере применяются ко всем физическим лицам независимо от их возраста, в том числе – к несовершеннолетним. Однако прямой нормы, обязывающей законных представителей уплачивать налог за представляемых НК РФ не содержит. Положениями п. 1 ст. 26 НК РФ предусмотрено право налогоплательщика участвовать в налоговых правоотношениях через представителя. В связи с этим возникает множество споров по вопросу об обязанности законных представителей несовершеннолетних детей уплачивать за них налоги.

Другой важной, на наш взгляд, проблемой является возможность двойного налогообложения в сфере физкультуры и спорта. Так как спортсмены, будучи гражданами одного государства, могут осуществлять свою спортивную деятельность в других государствах, от имени зарубежных команд. Например, баскетболисты и хоккеисты меняя клубы в командах которых они участвуют, одновременно меняют и государство выступления. Кроме того, зачастую в РФ приглашаются не только иностранные спортсмены, но и тренеры, хореографы и другие лица. Согласно международному законодательству данный вопрос регулируется соглашениями между государствами об избегании двойного налогообложения. С.В. Алексеев считает, что такие соглашения основываются на следующих принципах. Во-первых, уплата подоходного налога по месту нахождения лица. Во-вторых, уплата налога на имущество по месту нахождения такой недвижимости [4, с. 617].

Исходя из вышесказанного, спортсмен-налогоплательщик обязан самостоятельно уплачивать налоги исходя из законодательства государства, гражданином которого он является. Спортсмен также обязан декларировать свои доходы, полученные в результате спортивной деятельности в другом государстве, в котором постоянно выступал на соревнованиях. В то же время при определении порядка уплаты подоходного налога необходимо руководствоваться соответствующими соглашениями между этими государствами.

Иная ситуация складывается в отношениях по уплате косвенных налогов. Как отмечают З. Егорова и А. Иглин, международные проблемы, связанные с ними, возникают обычно при импорте – экспорте, в особенности спортивных товаров. Для решения этих проблем должны по мнению авторов применяться два принципа: во-первых, принцип страны происхождения (в этом

случае при импорте НДС и акцизы не взимаются в стране импорта, а в стране экспорта уплаченные в ней НДС и акцизы не возмещаются экспортеру; во-вторых, принцип страны назначения (НДС и акцизы в этом случае взимаются в стране импорта, а потери экспортера от уплаты косвенных налогов в стране происхождения ему компенсируются) [5, с. 150]. Таким образом, проблема двойного налогообложения должна решаться в специальных международных соглашениях.

Кроме того, стоит обратить внимание на систему уплаты НДФЛ для спортсменов. Для начала приведем пример. На региональные любительские соревнования со всех муниципальных районов субъекта в региональный центр приезжают команды спортсменов. Муниципальные власти предоставляют им транспорт и оплачивают питание во время проведения соревнований. С точки зрения Минфина России данная ситуация регулируется следующим образом. Согласно п. 1 ст. 210 НК РФ при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло. Перечень доходов, освобождаемых от обложения НДФЛ, содержится в ст. 217 НК РФ. В то же время согласно п. 3 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению НДФЛ все виды установленных законодательством компенсационных выплат, связанных, в частности, с оплатой стоимости питания, спортивного снаряжения, оборудования, спортивной и парадной формы, получаемых спортсменами и работниками физкультурно-спортивных организаций для учебно-тренировочного процесса и участия в спортивных соревнованиях. При этом следует учитывать, что в соответствии с п. 22 ст. 2 Федерального закона от 04.12.07 № 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации» спортсменом является физическое лицо, занимающееся выбранным или выбранными видами спорта и выступающее на спортивных соревнованиях. На доходы физических лиц, не являющихся спортсменами, положения п. 3 ст. 217 НК РФ не распространяются, и доходы таких лиц подлежат обложению НДФЛ [3].

Таким образом, сложилась ситуация, при которой не проводится разграничение между профессиональными спортсменами и спортсменами любителями, в связи с чем возникает проблема, при которой участие лица в спортивных соревнованиях делает его спортсменом. В связи с этим возникает вопрос: чьи тогда доходы подлежат обложению НДФЛ? Возможно, имеется в виду доходы руководителя команды из муниципальной администрации, который как раз спортсменом может и не быть?

Также в акте Минфина отмечено, что в ст. 217 НК РФ освобождение от налогообложения стоимости проезда спортсменов и иных лиц к месту проведения соревнований не предусмотрено, и суммы оплаты проезда, осуществленные компанией, организующей соревнования, подлежат обложению НДФЛ. А если расходы по транспортировке берет на себя муниципальная власть, то исходя из позиции отраженной в письме, у спортсменов появляется доход, облагаемый НДФЛ. Муниципалитет обязан сообщить о возникшем доходе налоговикам в силу ст. ст. 226 и 230 НК РФ.

Исходя из вышесказанного, сложно согласиться с позицией Минфина относительно системы уплаты НДФЛ для спортсменов профессионалов и спортсменов любителей. Так как очевидно, что доходы полученные профессионалами от участия в крупных международных соревнованиях несоразмерно выше, от доходов которые могут быть получены в рамках любительских соревнований. В связи с чем, видится необходимость уточнения статуса профессиональных спортсменов как субъектов права.

В заключении необходимо сказать, что вся масса правоотношений складывающихся в сфере спорта, на данный момент не имеет надлежащего правового оформления. Думается, что это связано с особым международным характером спортивной деятельности, а также с динамичностью отношений складывающихся в рамках этой деятельности.

Литература:

1. О налоге на имущество за 2016 г. в отношении имущества, находящегося с августа 2016 г. в долевой собственности супругов и несовершеннолетних детей: Письмо Минфина России от 18.05.2017 N 03-05-06-01/30356. // СПС «КонсультантПлюс».

2. О порядке освобождения от налогообложения имущества индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы: Письмо Минфина от 15.01.2013 N 03-05-06-01/05, от 13.10.2016 N 03-05-06-01/59782 // СПС «КонсультантПлюс».

3. Письмо Минфина России от 06.06.17 № 03-04-06/35088 // СПС «КонсультантПлюс».

4. Алексеев С.В. Международное спортивное право. М., 2008, 895 с.

5. Егорова З.А., Иглин А.В. Проблемы налогообложения в сфере спорта // Власть. 2013. №6. С.146-150.

6. Карасева М. Налоговое законодательство и правосубъектность физического лица // Хозяйство и право, 1996, № 7, с. 97–104.

7. Наринян Л.М. Несовершеннолетний спортсмен или налогоплательщик: вопросы применения налогового законодательства в области детского и юношеского спорта // Спортивное право: перспективы развития : материалы конференции. М., 2010, с. 73-80.

8. Чернобровкина Е. Б. Особенности налогообложения в области физической культуры и спорта в Российской Федерации // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. 2018. №9 (49). С. 132-140.

Ю.И. Ахатова, П.А. Санникова

студенты ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ ДОГОВОРА СТРАХОВАНИЯ

Усовершенствование концепции страхования является первенствующей направленностью в Российской Федерации, поскольку ежегодно возрастает интерес к тем отраслям, благодаря которым появляется возможность миновать кризисы и снизить риски. Одним из существенных элементов страхового рынка является страхование автотранспортных средств.

Население России на январь 2020 года составляет 46 млн 745,1 тыс. человек. На сегодняшний момент в стране насчитывается порядка 43,6 миллионов автомобилей. Из этих данных можно сделать простой вывод, что почти что каждый третий человек имеет автомобиль. [1, с. 56]

Одной из первых проблем, которую мы выделили, является мошенничество. Мошеннические действия страхователей заключается, во-первых, в предоставлении ложных документов о параметрах принимаемого риска, во-вторых, в деформации о страховых случаях. [2, с. 78] На нашей практике наблюдались ситуации, когда автовладелец пытается получить страховку прошедшим днем, изображает страховой случай и другие ситуации. Не стоит думать, что только бывают недобросовестные страхователи. Страховщики (страховые компании) также обманывают страхователей.

Первой проблемой в ОСАГО заключается в убыточности. К примеру, «ВТБ страхование», отказался от рынка страхования. Это создает угрозу многим рынкам покинуть сферу страхования из-за убытка.

Главный директор организации «Эксперт РА» по страховым рейтингам А. Янин пояснил, что на сегодняшний день все страховщики затрудняются с ОСАГО, а именно со стороны убыточности. Как считает данный специалист, хорошую позицию занимают те страховые компании, которые находятся в крупных городах. [3, с. 44]

Второй проблемой является незамедлительная цель страховых компаний получать сверхдоходы за счет разницы между сборами и выплатами. [4, с. 97] Другими словами, чем меньше страховые компании выплачивали клиентам, тем больше становилась их прибыль.

Проиллюстрируем на примере. В первый год активизации ОСАГО, страховые компании собрали 25,2 млрд рублей, а заплатили автовладельцам только 1,1 млрд., хотя следуя закону об ОСАГО, страховщики должны направлять на выплаты автовладельцам и пострадавшим в ДТП пешеходам не менее 80% сборов.

Страховые компании старались как можно меньше выплатить положенные по закону выплаты: компании привлекали к расчету ущерба карманных экспертов, отказывались компенсировать утрату товарной стоимости, реорганизовывали центры убытков в места, где человеку было бы сложнее добраться и получить выплату и другие. [5, с. 56-78]

Пути решения мы предлагаем следующие. С целью привести ситуацию в баланс на страховом рынке, предпринять эффективные поправки в закон об ОСАГО, которые устанавливали бы преимущество натуральных выплат над денежными. Иными словами, возмещение ущерба в виде замены деталей в авто. Благодаря натуральным выплатам владельцы авто смогут получить качественную услугу в достойных центрах, которые будут проходить контроль. [6, с. 33]

Глава Центрального Банка Э. Набиуллина выразила свое мнение: «Если не принять дополнительных мер, то в дальнейшем может сложиться ситуация с убыточностью в целом отрасли ОСАГО». [7, с. 90]

Мы предполагаем, что если произойдет ухудшающая ситуация, то обязательное гражданское автострахование в России может прекратить свое существование. Но парадокс, в то же время, что автовладельцы начнут массово отказываться от покупки полисов ОСАГО.

Литература:

1. Закон РФ от 27.11.1992 N 4015-1 (ред. От 02.12.2019) "Об организации страхового дела в Российской Федерации"//Российская газета, N 6, 12.01.1993.
2. Федеральный закон от 10.07.2002 N 86-ФЗ (ред. От 27.12.2019) "О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)"//Собрание законодательства РФ, 15.07.2002, N 28, ст. 2790.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ, 05.12.1994, N 32, ст. 3301.
4. Воробьев П.И., О базовых тарифах и коэффициентах по ОСАГО, Финансы.- 2007.-№ 10.- 51-53с.
5. Ивашкин Е.И., Становление обязательного страхования гражданской ответственности владельцев автотранспортных средств / Финансы 2017.- № 8. - 39-41с.
6. Оганисян О. А. Современные проблемы договора страхования // Молодой ученый. – 2018. – №22. – С. 248-250. – URL: <https://moluch.ru/archive/208/50835/>
7. Павлов С.Т. Страхование: принципы и практика, .- М. : Юрист, 2016.- 89-101с.
8. Махорина К.А., Статистическое исследование в портфеле автотранспортного страхования. Страхование дело. -2018.-11.- 17-21с.
9. Мюллер П., Международные тенденции развития ОСАГО в России, Финансы.- 2017.- №7.-40-44с.

И.С. Белькова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

РЕАЛИЗАЦИЯ ПРИНЦИПА СПРАВЕДЛИВОСТИ: СООТНОШЕНИЕ ПРОГРЕССИВНОГО И ПРОПОРЦИОНАЛЬНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Принципы налогообложения – это совокупность основополагающих, устоявшихся положений, которые в корне влияют на осуществление налоговой политики государства, построении налоговой системы.

В доктрине выделяются организационные, юридические, и наконец экономические принципы налогообложения. Впервые экономические принципы сформулировал шотландский экономист Адам Смит в своём труде «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776г.), он сводил суть экономических принципов к тому, что налоги не должны умалять заинтересованность налогоплательщиков в осуществлении хозяйственной деятельности, независимо от того, насколько велики потребности государства.

Одним из важных экономических принципов является принцип справедливости, в силу которого создается любая система правового регулирования. А. Смит формулировал его так: «Подданные государства должны делать взносы с целью поддержания деятельности правительства, которые как можно точнее пропорциональны экономическим возможностям налогоплательщиков, т.е. пропорциональны доходам, которые они получают благодаря государственному устройству общества» [1, с. 75].

При рассмотрении такой нравственной категории как справедливость возникают проблемы о том, что же все-таки понимать под справедливостью, какова её сущность.

Большинство ученых понимает под справедливостью, некую оценочную категорию, меру между определенными ценностями в конкретной ситуации. Здесь возникает закономерное следствие деления справедливости на уравнивающую и распределяющую. Уравнивающая справедливость исходя из её определения гласит, что всем поровну, одинаково. Распределительная справедливость напротив указывает на то, что каждому воздается по делам его, а именно чем больше получаешь, тем больше нужно отдавать взамен [2, с. 459].

Проблема справедливости, в частности, в экономических отношениях преследует своей целью достижение довольно конкретного материального результата и проявляется не столько в виде морального осуждения или одобрения тех или иных социальных отношений массовым сознанием, а в виде претензий и требований, выражаемых в разных формах по поводу собственности, её присвоения и дальнейшего перераспределения, по поводу достойного вознаграждения за труд, в том числе и по выходу на пенсию, по поводу справедливого налогообложения. Мораль конкретизирует те представления о справедливости в общественном сознании, которые должны быть реализованы в самых различных сферах жизни социума, но решение проблем экономической справедливости достигается не морализированием, не поиском универсального категорического императива, а происходит через разрешение противоречий и чаще всего на пути борьбы субъектов отношения, чем на пути их сотрудничества. Конечно, следует иметь в виду, что этический смысл всегда присутствует во всех общественных отношениях, его невозможно устранить, но он не всегда очевиден. Таким образом, экономическая справедливость, заслоняя нравственную оценку социальных отношений [3, с. 91], не может рассматриваться только в рамках морали и нравственности, поскольку не только характеризует все социальные отношения, но и реализуется преимущественно через отношения экономические, правовые и социально-политические, то есть через политический режим и государственное устройство, от экономической модели которого в соответствии с действующим правом происходит присвоение и перераспределение общественного продукта.

Обобщая вариации определений справедливости, исследователь В.С. Мартыанов вполне обоснованно приходит к выводу, что «в устоявшейся трактовке справедливость определяется как понятие о должном соотношении целей и средств, прав и обязанностей, преступления и наказания, работы и воздаяния» [4, с. 220]. Но если внимательно присмотреться, то благое намерение авторов по поиску рецептов утверждения в обществе справедливых отношений приводит к тому, что реальное оказывается заслоненным для них должным, да к тому же должным согласно субъективным проектам, а не социальной реальности. Определяется справедливость, какой она должна быть в представлении авторов, что вполне понятно и закономерно, ведь именно автор и делает попытку дать определение. При этом его толкование, соответственно, будет отражать позицию конкретного субъекта. Реальная же жизнь и реальные формы осуществляемого варианта справедливости не всегда ориентируются на чьи-то пожелания. Всегда найдется тот, кто обозначит социальное отношение как должное, и всегда найдётся противник такого подхода. Действительность социальной реальности всегда ориентируется на удовлетворение конкретных интересов субъектов отношений через соответствующее присвоение или, напротив, отказ от выполнения тех или иных

обязанностей. Именно в присвоении, хотя это и может показаться на первый взгляд чем-то низменным, выражается сущность справедливости или несправедливости. Поэтому, определение справедливости должно отражать не пожелания авторов о том, какой ей следует быть, выражать не представления людей об этом феномене, а показывать, прежде всего, определенную связь в отношениях между субъектами [5, с. 91].

Формирование справедливого налогообложения до сегодняшнего дня является остается одной из самых дискуссионных тем. Относительно налоговой области определение, что же такое справедливость, осложняется и тем, что нет конкретных критериев справедливого налогообложения ни в законодательстве, ни в доктрине. Возможно это связано с тем, что система налогообложения зависит от состояния экономики страны, исторической эпохи, от статуса налогоплательщика, закрепленного в социальной и правовой сфере, и других факторов. В силу того, что категория справедливости является оценочной, её степень нельзя каким-либо образом измерить или внедрить определенный идеал, эталон справедливости, к которому хотя бы можно и нужно стремиться.

В доктрине налогового права имеются подходы, позволяющие приблизить имеющуюся налоговую систему к понятию справедливости, не говоря конечно об их воплощении в полной мере. Эти подходы основываются в основном на двух критериях:

- 1) выгоды налогоплательщика;
- 2) его платежеспособность.

При реализации критерия о выгоде, возникает потребность в балансе между существующим уровнем налогообложения и той выгодой, которую лицо, уплачивающее налоги, получает от государства. То есть данный критерий основан на форме распределяющей справедливости: «чем больше получаешь, тем больше нужно отдавать взамен». Таким образом больше платить должен такой налогоплательщик, который соответственно получает от государства больше общественных благ.

Рассматривая второй критерий следует исходить из того, имеется ли у налогоплательщика возможность его уплачивать: налогоплательщики, находящиеся в одинаковом имущественном положении, должны быть равными и несении налогового бремени. Лица, имеющие более высокий статус в имущественном отношении, и налогов должны платить больше. Здесь же возникает вопрос: должна ли сумма налога быть пропорциональна уровню обеспеченности или должна увеличиваться в зависимости от роста дохода и имущества? Вопрос до сих пор остается открытым и будет мной рассмотрен при анализе пропорциональной и прогрессивной систем налогообложения.

Однако на практике основывать налогообложение на этих двух критериях будет достаточно сложно, так как эти критерии исходят исключительно из

материальных выгод двух сторон и не всегда могут быть учтены другие обстоятельства.

Некоторые ученые выделяют так называемый правовой критерий. Его суть заключается, в том, что при налогообложении должен присутствовать некий баланс прав, обязанностей и законных интересов как налогоплательщика, так и государства. Справедливость налоговой системы зависит от того насколько государство будет справедливо устанавливать порядок, сроки и размер уплаты налогов, который должен иметь всеобщий характер и обеспечивать равенство всех налогоплательщиков перед законом, равное привлечение к ответственности за совершение налоговых правонарушений. Касаясь налоговых правонарушений, не следует забывать, что каждый случай имеет индивидуальный характер и в каждом случае правонарушения следует учитывать характер и степень причиненного вреда, только тогда можно будет говорить о справедливости привлечения к финансовой ответственности [6, С. 60-62].

Исходя из практики налогообложения сложилось две основные системы налогообложения: пропорциональная и прогрессивная.

По мнению А. Смита пропорциональное налогообложение наиболее точно соответствует принципу справедливости. При пропорциональной системе существует фиксированная ставка, в соответствии с которой лица с разными доходами вносят одну и ту же долю, исчисляемую исходя из ставки. Здесь справедливость как нравственная категория рассматривается в аспекте «всем поровну» [7, С. 19].

В странах, использующих систему прогрессивного исчисления налогов (страны Европы, США, Япония и др.) налогообложение исходит из справедливости «по воздаянию за дела его», а именно, налогоплательщики в зависимости от их дохода платят налоги по разным ставкам. Соответственно, к более высоким доходам должна применяться повышенная налоговая ставка.

Как считают сторонники пропорционального налогообложения, единая ставка налога не противоречит принципу справедливости. Налогоплательщики платят по единой ставке, те, лица, которые имеют больший доход платят соответственно больше, так как пропорция исчисляется из большего дохода, соответственно и сумма налога выходит больше. Однако, система пропорционального налогообложения всё же нарушает принцип справедливости, а именно об этом говорят следующие обстоятельства:

1) В большей части налоговых систем закреплено, что кроме подоходного налога, который исчисляется по пропорциональной системе, лица уплачивают еще и ряд других налогов, основную часть из которых составляют платежи, формируемые на основе единой ставки, то есть пропорциональной. Например, налог на добавленную стоимость фактически уплачивается населением за счет своих же доходов.

2) «Удельный вес налоговых платежей в оставшейся сумме доходов низко обеспеченных слоев населения становится выше, чем у более обеспеченных граждан в условиях плоской шкалы подоходного налогообложения». Эти оставшиеся средства должны обеспечивать поддержание минимального уровня жизни налогоплательщика и его семьи, у более обеспеченных граждан средств после уплаты налогов останется больше, чем у менее обеспеченных. Следовательно, создается социальное расслоение общества, что влечет социальную деградацию причем значительной части населения из-за невозможности пользоваться в достаточной мере возможностями медицинской, образовательной, культурной сфер жизнедеятельности. Плюс ко всему присутствует значительно низкий уровень покупательной способности населения, что препятствует развитию экономики.

В частности, в нашей стране применение пропорциональной системы налогообложения увеличивает социальное неравенство в обществе, способствует развитию конфликтов [8, С. 1270]. Ни для кого не секрет, что российская экономика в наши дни страдает от недостаточного объема покупательского спроса: у значительной части населения нашей страны денежных средств едва ли хватает лишь на удовлетворение своих базовых биологических потребностей.

3) Более обеспеченные налогоплательщики обладают соответственно и большей имущественной массой, которую нужно охранять от посягательств, следовательно, они должны платить больше налогов, чем менее обеспеченные лица [6, С. 63].

Основополагающим назначением налога на доходы физических лиц является не столько изъятие части доходов у населения, сколько сокращение разрыва между богатыми и бедными. Пропорциональная система налогообложения не способна решить вторую задачу, в силу вышеперечисленных причин.

Если рассмотреть иные налоги, например, налог на имущество, то следует заметить, что налоговая ставка изменяется в зависимости от стоимости недвижимого имущества от 0.1 до 2 %, то есть в данном случае стоимость какого-либо объекта недвижимости влияет на размер ставки, чем больше стоимость, тем больше ставка. Налицо признаки прогрессивного налогообложения, что является следствием вывода о том, что государство всё же нацелено возлагать большее налоговое бремя на более обеспеченные слои граждан.

Однако не следует забывать о том, что имеются различные основания приобретения имущества в собственность, лицо могло получить недвижимость в собственность в результате наследования, дарения, а также другим основаниям. И наличие в собственности дорогой, элитной недвижимости еще не означает, что лицо получает высокий доход. К тому же несмотря на то, что

даже если такая недвижимость была приобретена на собственные доходы лица, никто не застрахован от того, что доходы могут уменьшиться.

Таким образом, единственным показателем платежеспособности налогоплательщика должен рассматриваться исключительно размер получаемого им дохода в данный момент времени. Получается, что прогрессивная направленность налогообложения имущества не совсем согласуется с принципом справедливости.

Тем не менее, рассуждая о возможных основаниях существующей ситуации, можно сделать предположение, что она связана с опасением роста случаев укрывательства более обеспеченных слоев граждан от налогообложения в случае введения прогрессивной системы [9, С. 178]. Поэтому государство пошло по пути усиления налоговой нагрузки на имущество граждан, гораздо более проблематичное для сокрытия от налогообложения.

Важную роль в обеспечении принципа справедливости налогообложения играют налоговые льготы. Они необходимы для того, чтобы лица, находящиеся в равном экономическом положении, но находящиеся в разных социальных или иных условиях имели возможность как можно ближе уравниваться в своем общем положении. Ведь справедливость налогообложения заключается не только в установлении налогов исходя из имущественного положения налогоплательщиков.

Льготы направлены на компенсацию, ну или хотя бы сокращение какого-либо неравенства в экономическом, социальном отношении, учет различных обстоятельств и условий. Например, только с помощью налоговых льгот государство может учесть состояние здоровья и трудоспособность налогоплательщика, количество и состав членов его семьи, а также другие обстоятельства. Таким образом, налоговые льготы – это один из главных составляющих справедливой налоговой системы.

При существующих системах налогообложения невозможно в точности уравнивать положение всех налогоплательщиков, однако прогрессивная система более приближена к справедливости, чем пропорциональная система. Использование налоговых льгот так же является неотъемлемой частью справедливого налогообложения.

В Российской Федерации соблюдение принципа справедливости налогообложения достаточно условно, что вызывает необходимость внесения соответствующих изменений в налоговое законодательство. Одним из приоритетных направлений является всё-таки введение прогрессивной шкалы налогообложения в наборе с установлением такого минимума доходов, который не будет облагаться налогом. Предпочтительно бы было установить этот минимум равным величине прожиточного минимума и подлежащего ежегодной индексации в соответствии с уровнем инфляции.

Литература:

1. Рябых Д. И. Принцип справедливости в налоговом праве // Налоги. 2017. №13. С. 74–78.
2. Оботурова Н. С. Идея справедливости в философском понимании права: история и современные контексты // Пенитенциарная наука. 2019. С. 456 – 460.
3. Иванов В.А., Гроздилов С.В. Справедливость как объект познания экономических наук // Вестник АПК Верхневолжья. 2011. № 4. С. 87-92.
4. Мартьянов В.С. Риторика политической справедливости: аксиологические основания // Сборник научных статей III международной научной конференции. Институт философии и права УрО РАН; Уральская академия государственной службы. Издательство: Уральское отделение РАН (Екатеринбург). 2005. С. 220-231.
5. Гроздилов С. В., Баруздин П.Ю. Справедливость в системе социально-экономических отношений: теоретические и институциональные аспекты // Уровень жизни населения регионов России. 2019. №1 (211). С. 89–97.
6. Пансков В.Г. Принцип справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2016. С. 58-72.
7. Брызгалин А.В. К вопросу о прогрессивном налогообложении – «быть или не быть» (или рассуждения о современной налоговой политике) // Налоги и финансовое право. 2009. № 6. С. 17–29.
8. Косов М.Е., Бондаренко Н.О. Теории пропорционального и прогрессивного налогообложения: практика применения // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21, № 11. С. 1267–1280.
9. Койлова М. В. Некоторые проблемные аспекты реализации принципа справедливости в налоговом праве России и меры по их преодолению // Гуманитарные и юридические исследования. 2018. С. 176 – 180.

Д.Д. Беляева, В.И. Князева

студенты ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ПРОБЛЕМЫ СОЦИАЛЬНЫХ ВЫПЛАТ В РФ

В течение жизни каждый человек подвергается различным социальным рискам, которые могут самым непосредственным образом отразиться на состоянии его здоровья и трудоспособности, привести к утрате заработной платы или иного трудового дохода, служащего основным источником средств существования. [1. с 13]

В настоящее время нет универсального определения льгот и не существует единого законодательного акта. Соответственно в литературе существуют различные подходы к формулированию концепции пособий по социальному обеспечению как правовой категории.

Таким образом, под социальными пособиями понимаются выплаты, осуществляемые гражданам в случаях, предусмотренных законом, ежемесячно, периодически или единовременно с целью возмещения полностью или частично временно потерянных доходов или оказания материальной поддержки.

Проблема заключается в недостаточном количестве пособий, которые должны платить государство и другие органы, уполномоченные платить гражданину. Сумма пособий не соответствует предполагаемой цели и недостаточна для удовлетворения определенных потребностей. В жизни часто бывают случаи, когда гражданин нуждается в поддержке государства. Примером можно привести пособие при рождении ребенка, которое с учетом индексации на 2019 год составляет всего 20101,69 рублей. Однако этой суммы пособия недостаточно, поскольку при рождении возникает много расходов на покупку коляски, детской кровати, одежды, подгузников, смесей и прочего, необходимого для удовлетворения потребностей. Также женщина в этот период отключена. В связи с этим низкие наличные платежи. Размер пособий часто не соответствует финансовым трудностям и затратам, с которыми сталкивается получатель. В качестве примера можно привести единовременное пособие на погребение, размер которого составляет 6838,44 руб

Однако организация похорон включает в себя большое количество расходов, в том числе: транспортировка тела погибшего на кладбище, покупка и доставка гроба, покупка надгробий, памятных венков и другие расходы. В связи с этим сумма, выплачиваемая в качестве пособия, недостаточна для компенсации всех понесенных расходов.

Итак, вторая проблема – это существенный недостаток регионального законодательства – отсутствие единого толкования категорий, определяющих статус получателей социального обеспечения, что обуславливает разный уровень социальной защиты семей, живущих в разных регионах страны. Российская Федерация. Исключение разрыва между основными понятиями в законодательстве о социальном обеспечении семей с детьми является чрезвычайно важным, учитывая классификацию этой сферы законодательной деятельности как солидарной ответственности Российской Федерации и ее субъектов.

Третья проблема, которую я считаю сложностью процесса получения и обработки пособий, заключается в том, что: – эта процедура требует сбора большого количества различных документов (включая свидетельство о рождении, свидетельство о месте жительства, место работы, учебу и другие); – отсутствует единый подход специалистов, на практике часто бывает так, что позиции специалистов при получении документов разные; при подаче документов присутствует большое количество людей, соответственно, создается очередь, и в лучшем случае необходимо потратить 2-3 часа, чтобы получить выгоду.

Еще одна проблема – низкий уровень правовой информации граждан. Гражданин может иметь право на получение определенного вида пособия, однако из-за неосведомленности на него не претендуют.

Пути решения выявленных проблем законодательства о пособиях по социальному обеспечению. В предыдущем параграфе перечислены некоторые проблемы законодательства о государственных льготах. Далее будут предложены возможные решения вышеуказанных проблем. Для решения первой проблемы считаю возможным разработать нормативный акт, регулирующий распределение средств из областного и федерального бюджетов.

Для решения второй проблемы считаю необходимым создать единообразную трактовку категорий, определяющих статус субъектов-получателей социального обеспечения.

Для решения третьей проблемы считаю возможность:

1. Увеличить срок действия справок с 10 дней (по общему правилу) до 30 дней;

2. Принять единый акт, который будет регламентировать единый подход специалистов при приеме документов;

3. Считаю возможным создать электронную систему регистрации граждан, что будет содействовать уменьшению очередей.

Для решения четвертой проблемы считаю необходимым ознакомить граждан с вопросами получения актуальной информации по телевидению, радио и в средствах массовой информации.

Я также считаю возможным организовать распространение листовок, о которых также будут информировать граждане.

Литература:

1. Право социального обеспечения: Учебное пособие / Под ред. К.В. Добромыслова, Е.Е. Мачульской. – М.: Новый диск, 2013. – 411 с.

М.Д. Быкова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ПРОБЛЕМЫ ПРИВЛЕЧЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ К НАЛОГОВОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Проведя анализ нормативно-правовой базы применения ответственности за совершение налоговых правонарушений, предлагается основная проблема, возникающая при применении налоговой ответственности. Проанализированы отдельные вопросы правового регулирования применения сроков давности привлечения налогоплательщиков к налоговой ответственности и предложены способы их устранения.

Ключевые слова: налоговая ответственность, срок давности привлечения к налоговой ответственности, порядок исчисления срока давности.

Данное исследование направлено на выявление основных проблем применения ответственности за совершение налоговых правонарушений, в частности, на применение сроков давности привлечения налогоплательщиков к налоговой ответственности.

Изучение положений ст. 106 Налогового кодекса Российской Федерации [1] (далее – НК РФ) позволяет точно сформулировать определение ответственности за совершение налоговых правонарушений: это регламентированная НК РФ ответственность налогоплательщика, плательщика страховых взносов, налогового агента или иных лиц за виновное совершение налоговых правонарушений.

Так, например, В.М. Малиновская [2, с. 34] и Ю.А. Крохина [3, с. 534] полагают, что налоговая ответственность является видом финансово-правовой ответственности, Д.Н. Бахрах [4, с. 507] и Е.В. Овчарова [5, с. 16] рассматривают налоговую ответственность в качестве вида административной ответственности, а В.А. Кинсбурская обосновывает тезис о необходимости разграничения финансовой и налоговой ответственности, характеризуя последнюю как «ответственность карательного характера, которая имеет административную природу» [6, с. 31].

Применение ответственности за совершение налоговых правонарушений характеризуется рядом проблем, которые не так уж и редко поднимаются в научной литературе.

Авторами научных работ обсуждались такие проблемы применения ответственности за совершение налоговых правонарушений, как:

- отсутствие единообразного подхода к порядку исчисления срока давности привлечения к ответственности [7, с. 13];
- неоднозначность трактовки правовых последствий истечения срока давности привлечения к ответственности [8, с. 9].

В результате анализа выявлено, что наиболее главным предметом обсуждения становятся проблемы применения ответственности за совершение налоговых правонарушений, связанные со сроком давности. Например, в отношении правонарушений, ответственность за которые установлена ст.ст. 120 и 122 НК РФ, особенности порядка исчисления сроков давности определены абз. 3 ч. 1 ст. 113 НК РФ: срок давности начинает течение «со следующего дня после окончания соответствующего налогового периода».

Данная норма п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ № 57 истолкована следующим образом: «срок давности исчисляется со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено правонарушение в виде неуплаты или неполной уплаты налога» [9].

Федеральным законом от 3 июля 2016 г. [10] ст. 113 НК РФ дополнена ч. 1.1, в соответствии с положениями которой течение срока давности привлечения к ответственности приостанавливается в случае активного противодействия правонарушителя проведению выездной налоговой проверки, если этот факт послужил «непреодолимым препятствием для ее проведения и определения налоговыми органами сумм (...), которые подлежат уплате в соответствующий бюджет РФ».

До внесения этих дополнений суду была предоставлена возможность в случае «воспрепятствования налогоплательщиком осуществлению налогового контроля и проведению налоговой проверки» признавать уважительными причины пропуска налоговым органом срока давности привлечения правонарушителя к налоговой ответственности и взыскивать с него налоговые санкции за правонарушения, «выявленные в пределах сроков глубины охвата налоговой проверки на основе анализа соответствующей документации» [11]. Но, можно обратить внимание на то, что данная возможность была предоставлена судам «до внесения изменений и дополнений в регулирование последствий пропуска срока давности привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений».

Неоднозначное толкование указанных положений повлекло создание следующей правовой коллизии. В результате буквального толкования и системного анализа положения действующего законодательства и решений Конституционного Суда РФ можно прийти к такому выводу: на современном этапе развития налогового законодательства судам на законодательном уровне предоставлена возможность приостановления течения срока исковой давности при активном противодействии правонарушителем проведению выездной

налоговой проверки, «если этот факт послужил непреодолимым препятствием для ее проведения (...)».

Анализ нормативно-правовой базы подтверждает наличие правовой коллизии, в результате которой правовые отношения, связанные с порядком исчисления срока давности привлечения к ответственности одновременно регулируются нормами права (ст. 113 НК РФ) и актом конституционно-правового толкования. Сложившаяся ситуация возникла в результате фактического выполнения функций законодателя Конституционным Судом РФ.

В целях устранения выявленной правовой коллизии необходимым представляется разъяснение Постановления Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 г. № 9-П, в рамках которого Конституционным Судом РФ должны быть изложены конкретные предписания относительно периода действия данные им в Постановлении № 9-П указаний, поскольку, как показало проведенное исследование, дополнение ст. 113 НК ч. 1.1 не является тем «внесением изменений и дополнений в регулирование последствий пропуска срока давности привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений», которое предусмотрено Конституционным Судом РФ как момент прекращения действия данных им указаний.

В связи со всем вышеизложенным, можно сделать вывод о безусловной необходимости дальнейшего исследования сроков давности привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений и совершенствования нормативно-правовой базы.

Литература:

1. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1)» (ред. от 27.12.2019) // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (Дата обращения: 05.02.2020г.)

2. Малиновская В.М. Ответственность за налоговые правонарушения: научно-практический комментарий к главе 15 Налогового кодекса Российской Федерации // Реформы и право. – 2014. – № 4. – С. 34-45.

3. Крохина Ю.А. Финансовое право России: учеб. -4-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. – 720 с.

4. Бахрах Д.Н. Административное право России: учеб. – 5-е изд. – М.: Эксмо, 2010. – 607 с.

5. Овчарова Е.В. Проблемы применения административной ответственности за нарушения налогового законодательства по Налоговому кодексу РФ (НК РФ) и по Кодексу РФ об административных правонарушениях (КОАП РФ) // Государство и право. – 2007. – № 8. – С. 14-22.

6. Кинсбургская В.А. Налоговая и финансовая ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах: разграничение понятий // Право и экономика. – 2010. – № 6. – С. 31-37.

7. Султанов А.Р. Спорные вопросы применения сроков давности привлечения к ответственности за налоговые правонарушения // Адвокат. – 2016. – № 2. – С. 5-19.

8. Султанов А.Р. Какими должны быть правовые последствия истечения сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения // Адвокат. – 2016. – № 3. – С. 5-12.

9. Постановление Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 г. № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_151174/ (Дата обращения: 05.02.2020г.)

10. Федеральный закон от 03.07.2016 г. № 243-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» (ред. от 30.11.2016) // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_200512/ (Дата обращения: 05.02.2020г.)

11. Постановление Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 г. № 9-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г.А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54516/ (Дата обращения: 05.02.2020г.)

Е.А. Вахрушева, А.С. Русинова, А.А. Толстиков
студенты ПГНИУ
Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

ПРОБЛЕМЫ ОБНАЛИЧИВАНИЯ МАТЕРИНСКОГО КАПИТАЛА И ЕГО НАЗНАЧЕНИЕ

Для начала поговорим, что же такое материнский капитал и для чего он нужен, в каких целях используется, если быть точнее. Мы начнем именно с этого, для того чтобы понять границу правомерности и теневой политики отмывания данной государственной выплаты. Материнский капитал – это одна из мер государственной поддержки. Его выделяют семьям, которые имеют двух и более детей. Также его можно сразу получить при рождении двойни или тройни. Ребенок, с появлением которого появилось право на материнский капитал, должен родиться или быть усыновлен после 1 января 2007 года и до 31 декабря 2021 года. [4]

Смею заметить, что с 2020 года внесены изменения в законодательство РФ по социальному обеспечению граждан, родивших детей. Теперь за первого ребенка также полагается выплата средств материнского капитала в размере 466 617 рублей, за второго новорожденного 616 617 рублей, а также за третьего ребенка выплата производится в размере 450 000 рублей. Эта программа будет действовать до 2026 года включительно.

Право на материнский капитал предоставляется один раз. Если при рождении второго был оформлен сертификат, то при рождении третьего ребенка такое право уже не возникает.

Материнский капитал можно использовать только для законных целей и на определенных условиях:

- 1) улучшение жилищных условий;
- 2) получение образования ребенком (детьми);
- 3) формирование накопительной пенсии для женщин (смотреть консультант плюс);
- 4) приобретение товаров и услуг, предназначенных для социальной адаптации и интеграции (объединение) в общество детей-инвалидов;
- 5) получение ежемесячной выплаты в соответствии с Федеральным законом «О ежемесячных выплатах семьям, имеющим детей».

Распоряжение средствами материнского капитала может осуществляться лицами, получившими сертификат, одновременно по нескольким направлениям, которые указаны выше. [5]

Как мы видим из выписки нормативно-правового акта данная государственная поддержка отражает принципы социального благополучия населения и поддержки стабильного демографического прироста населения, а также благополучия граждан в сфере жилищного законодательства.

Исходя из этого, можно сделать вывод о регулировании государства в сфере макроэкономики. А данный институт тесно связан с финансовой деятельностью. И так сложилось, что в нашем обществе имеются добросовестные и недобросовестные граждане, и последние крайне негативно влияют на экономику страны, в нашем случае, из-за незаконного отмывания материнского капитала. Подробнее об этом далее...

Незаконные схемы обналичивания материнского капитала.

Сегодня существует множество схем, в соответствии с которыми обладателям материнского капитала предлагают обналичить денежные средства, чтобы распорядиться ими по-своему усмотрению, а не на предусмотренное, по закону, целевое назначение.

Такие схемы, при всем их многообразии, всегда являются мошенническими, и не только создают риск неполучения средств или части средств обладателем материнского капитала, но и являются основанием для привлечения к уголовной ответственности (ст. 159.2 УК РФ [2]), а также гражданско-правой ответственности в виде обязанности вернуть полученные денежные средства в Пенсионный Фонд России (далее ПФР).

Наиболее распространен механизм обналичивания средств материнского капитала путем оформления мнимых сделок (сделка, совершенная лишь для вида, без намерения создать соответствующие ей правовые последствия) и фиктивных договоров (фальшивый), как правило, между близкими родственниками.

Например: лицо, которое имеет законные основания для получения материнского капитала, отчуждает недвижимость, где проживает вместе с семьей, по договору дарения, а затем, якобы в целях улучшения жилищных условий, подает заявление в ПФР о распоряжении денежными средствами с указанием счета получателя своего родственника.

После этого по фиктивному договору купли-продажи приобретается недвижимость, ранее отчужденная по договору дарения, а лицо, которому поступили денежные средства из ПФР, возвращает их получателю материнского капитала. [8]

Из данного примера следует определенный и четкий вывод, что у значительной части семей имеется потребность превратить сертификат на материнский капитал в «живые» деньги и потратить их по своему усмотрению

(хочу новый автомобиль или, например, погасить долг либо приобрести какую-нибудь ненужную безделушку).

Но, так как по закону предусмотрено только целевое расходование материнского капитала, то недобросовестные семьи начинают искать обходной путь обналичивания данной денежной суммы. На самом деле, если разобраться, термина «обналичивание материнского капитала» не существует. Чаще всего под обналичиванием понимается нецелевое использование материнского капитала, то есть любое его использование, которое не соответствует целям, указанным в законе.

Из вышеприведенного примера мы видим, что незаконное обналичивание материнского капитала происходит под видом улучшения жилищных условий, при этом сама сделка и пакет документов оформляется по всем правилам и на первый взгляд ничем не отличается от реального улучшения жилищных условий. И вот этим пользуются недобросовестные риелторы и посредники, которые убеждают родителей в том, что ничего страшного в этом нет, так как документы оформлены правильно.

Из этой мысли следует одно, то, что первоначальная причина, по которой владельцы сертификатов идут на незаконные действия – это низкий уровень правовой грамотности и отсутствие осознания незаконности своих действий (юридическая ошибка в своих действиях). Владельцы материнского капитала считают, что средства принадлежат им по закону, и они вправе с ними делать все, что им захочется.

Итак, рассмотрим незаконные схемы использования материнского капитала:

1) Покупка жилья у родственников.

По этой схеме семья получает материнский капитал и заключает сделку о покупке жилья или его части у родственников, которые имеют другую фамилию. Суть действий в том, что родственник получает средства на свой счет (о чем было сказано в вышесказанном примере) как продавец жилья, после чего возвращает покупателям – владельцам материнского капитала деньги и остается жить в своей квартире. [6]

В этом случае, данная сделка является мнимой. Она влечет за собой последствия признания ее недействительной и лишения семьи материнского капитала. Добросовестный родственник может остаться без жилья, так как по документам оно будет принадлежать семье, которая его купила и находится в общей долевой собственности с детьми. Просто продать такое жилье не получится, потому, что совладельцами являются дети. Если же покупка недвижимости за счет материнского капитала, в которой нет доли детей, все-таки произошла, то это классифицируется как преступление и наказывается по соответствующей статье Особенной части УК РФ. Любые аферы, проводимые с

материнским капиталом, квалифицируются правоохранительными органами как мошенничество в особо крупных размерах.

Рассмотрим следующую незаконную схему использования материнского капитала.

2) Покупка жилья по завышенной цене.

Суть схемы состоит в том, что в договоре указывается большая стоимость, нежели есть на самом деле. После заключения сделки излишек (если так можно назвать материнский капитал) возвращается обратно покупателю. [6]

Для такой сделки объектом обычно выступает (по факту) непригодная для жилья недвижимость, которая по документам оформляется как годная. Такое жилье разбивают на несколько частей и продают по цене материнского капитала на момент сделки. Данные действия оцениваются как преступные и наказываются по уголовному закону.

Продавец может на вполне законных основаниях забрать себе всю сумму, прописанную в договоре. Доказать что-либо в суде обманутому владельцу материнского капитала не удастся, так как для этого придется сознаться в мошенничестве.

Приведя примеры, для нашей группы, кажется, что самое страшное в данных ситуациях, это алчность людей. Родители думают о деньгах, совершают преступления ради денег и совершенно не думают о последствиях, о своих детях.

3) следующий вид мошенничества – Мнимая сделка.

Большое количество оформляемых документов, их регистрации, разные сроки ожидания ответов от государственных учреждений вводит обычного человека в ступор и вызывает желание довериться тому, кто помогает с оформлением.[6]

На чувствах людей, в данном случае играют свою роль мошенники, которые выстроили уникальную аферу. У владельца материнского капитала забирают документы и оформляют мнимую сделку с привлечением средств материнского капитала, обещая вернуть средства наличными. Следовательно, владелец сертификата отдает документы мошеннику и не видит его больше никогда, оставаясь без денег и с долгом к тому же с непригодным жильем.

4) Фальшивая ипотека.

Часто применяемый способ «честного отъема денег и жилья у населения» – взять кредит под залог недвижимости. Эта схема реализуется часто с подачи риелтора. Данный специалист находит продавца из числа людей (проверенных), после чего оформляется ипотечный кредит. Так как закон разрешает использовать материнский капитал на погашение основного долга по ипотечному кредиту, ПФР перечисляет денежные средства.

Предполагается, что владелец материнского капитала остается с деньгами на руках, но часто умалчивается, что остаются проценты по кредиту, выплата которых разрешается лишь по истечению определенного периода времени.

Еще один вид мошенничества связан с оплатой обучения или реабилитации детей. Родители договариваются с лицами, оказывающими такие услуги. При этом:

- оформляются все необходимые документы
- услуги не оказываются или оказываются частично
- участники схемы делят деньги между собой

Учитывая, тот факт, что обналичить деньги можно только после перевода их лицу, оказывающему такие услуги, за которые эти деньги якобы платятся, то у него появляется возможность скрыться со своей суммой. Доказать наличие сговора очень сложно.

В судебной практике мошенничества с материнским капиталом есть примеры, когда уполномоченные чиновники выписывали сертификат на получение капитала бездетным матерям, а затем обналичивали эти денежные средства.

Мы разобрали основные схемы незаконного оборота денежных средств. Можно смело предположить, что будут появляться новые способы мошенничества в данной сфере. Но осталось самое главное (изюминка). Необходимо понять, что толкает людей на совершение неправомерных действий, подпадающих под гражданско-правовую ответственность и уголовную соответственно. Ответ очень прост.

Исходя из перечня по целевому назначению материнского капитала, многие родители считают, что их интересы слишком сильно ограничены. Они объясняют это тем, что семья сама должна решить, где эти деньги принесут ей наибольшую помощь. Другая проблема касается размера и расходования средств материнского капитала. Основные претензии следующие:

- этих денег недостаточно на покупку жилья даже в отдаленных регионах России

(тем более многие и не захотят менять место жительства, так как это касается материальных расходов и риска связанного в отношении безработицы, а также других проблем);

- расходы на обучение детей касаются далекого будущего, а деньги семье нужны сейчас, когда дети еще совсем маленькие;

- схема получения материнского капитала сильно бюрократизирована (долгий порядок оказания услуги от государственных организаций).

К этому еще можно прибавить тот факт, что наличными эти деньги не выдаются, чтобы избежать их нецелевых трат. Но как показывает практика, находятся люди, которые способны грамотно обналичить денежные средства, «обойдя закон тропинкой».

Проблема общества заключается в том, что мы не хотим думать как заработать денег, как правильно подойти к ситуации для того чтобы выстроить логическую цепочку своих действий в решении какой-нибудь проблемы. У нас в мире идет расслоение не только на богатых и бедных, но также на тех, кто умеет думать и тех, кто не хочет думать. И последние остаются в проигрышном положении почти во всех жизненных ситуациях, потому что они привыкли к тому, что за них решают.

Поэтому, необходимо повышать правовой и социальный уровень граждан в сфере юриспруденции. А для этого государство должно выстроить правильное гражданское общество, но с помощью своих же граждан. Гражданское общество, из курса теории государства и права, означает, что человек относится к законодательству своей страны с уважением и пониманием, т.е. чтит законы и не дает их нарушать другим гражданам (в нашем случае мошенникам).

И еще одна проблема обналичивания материнского капитала. Эта проблема связана с налоговым законодательством, смысл в том, что из-за различных фиктивных сделок страдают имущественные правоотношения. Из этого следует, что налоговые органы недополучают определенные денежные суммы, из-за чего страдает экономика страны в целом.

Литература:

1. Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2019. – № 52. – Ст.7765.
2. Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 2019. – № 304-ФЗ.
3. Гарант [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/>. – (Дата обращения – 01.02.2020).
4. Госуслуги [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gosuslugi.ru/>. – (Дата обращения – 01.02.2020).
5. КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. – (Дата обращения – 01.02.2020).
6. Основные схемы незаконного обналичивания материнского капитала [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.m.vk.com/>. – (Дата обращения – 01.02.2020).
7. Пенсионный фонд РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pfrf.ru/>. – (Дата обращения – 01.02.2020).
8. Что грозит за обналичку материнского капитала [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.klerk.ru/>. – (Дата обращения – 01.02.2020).

С.А. Горева

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

К ВОПРОСУ О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ АПАРТАМЕНТОВ

За последние несколько лет на рынке недвижимости произошел значительный рост сектора апартментов. Вместе с ростом сектора апартментов увеличилось число граждан, приобретающих апартменты в качестве помещений для постоянного проживания. На сегодняшний день проблема использования апартментов для постоянного проживания не урегулирована на законодательном уровне. По действующему законодательству апартменты не являются жилыми помещениями, но в связи с отсутствием на уровне закона определения термина «апартменты», часть собственников данных помещений считают, что правовое регулирование апартментов аналогично правовому регулированию жилых помещений, в том числе по вопросам налогообложения.

Проблема использования апартментов для постоянного проживания актуальна и с точки зрения налогового законодательства. В связи с различным налогообложением жилых и нежилых помещений собственники апартментов находятся в менее выгодном положении по сравнению с собственниками жилых помещений. Налоговое законодательство не содержит понятия «апартменты», а неоднозначное понимание со стороны граждан правового режима апартментов приводит к судебным спорам с налоговым органом.

В соответствии с п.4 ст.407 Налоговым Кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ) предусмотрено предоставление налоговых льгот по налогу на имущество физических лиц в отношении определенного ряда объектов налогообложения, в том числе в этот перечень попадают квартиры, часть квартиры, комната и пр. Помещения, к которым по смыслу действующего законодательства относятся апартменты, в этом перечне отсутствуют, а, следовательно, на апартменты налоговые льготы по налогу на имущество физических лиц не распространяются и налог уплачивается в общем порядке. [1]

Еще один пример, подтверждающий наименее выгодное положение собственников апартментов в сравнении с собственниками квартир, это отсутствие возможности получить имущественный налоговый вычет по налогу

на доходы физических лиц (далее -НДФЛ) в отношении расходов на приобретение апартаментов. Ст.220 НК РФ предусматривает возможность предоставления имущественного налогового вычета. При определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение имущественного налогового вычета в размере фактически произведенных расходов на приобретение, в том числе квартиры, комнаты, доли в них. Таким образом, согласно пп.3 п.1 ст.220 НК РФ собственник апартаментов, как помещений, не относящихся по своему режиму к жилым, не имеет права на получение имущественного налогового вычета по НДФЛ.

Также на собственника апартаментов не распространяется действие пп.22 ч.3 ст.149 НК РФ, в соответствии с которой жилое помещение не подлежит налогообложению налогом на добавленную стоимость. Также невыгодное положение собственника апартаментов подтверждает ч.2 ст.406 НК РФ, согласно которой налоговая ставка на объекты, поименованные в ч.1 ст.16 ЖК РФ составляет 0,1 %, а апартаменты как нежилые помещения попадают под действие ч.3 ст.406 НК РФ и на них распространяется налоговая ставка равная 0,5 %.

Согласно пп.6 п.1 ст.401 НК РФ апартаменты как объект налогообложения относятся к иным помещениям и поэтому согласно п.2 и п.3 ст.403 НК РФ к апартаментам не может быть применен налоговый вычет, который предусматривает уменьшение налоговой базы по налогу в отношении квартиры (комнаты) на величину кадастровой стоимости общей площади этого помещения.

Стоит отметить, что в юридической литературе, посвященной вопросам налогообложения имущества физических лиц, существует позиция, согласно которой авторы считают нарушением конституционного принципа равенства установленную в ч.2 ст.401 НК РФ презумпцию об отнесении к жилым домам жилых строений, расположенных на земельных участках, предоставленных для ведения дачного хозяйства, огородничества и т.п., так как владельцы апартаментов лишены такой привилегии. [2, с.112]

На наш взгляд, распространение действия ч.2 ст.401 НК РФ также на апартаменты будет являться негативным фактором, способствующим росту тенденции на приобретение нежилого помещения в качестве места для постоянного проживания. В связи с этим мы не находим оснований считать установленный вариант налогообложения нарушением равенства по отношению к субъекту налоговых правоотношений, так как в первую очередь необходимо руководствоваться принципом разумности и целесообразности при изменении каких-либо положений законодательства. Считаем, что по отношению к апартаментам налоговая ставка должна наоборот расти, а не уменьшаться, в целях снижения тенденции к проживанию в помещениях, не предназначенных для постоянного проживания граждан.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 25.12.2018) // Парламентская газета, №151-152, 10.08.2000.

2. Актуальные проблемы финансового права: учебник / под ред. д.ю.н., проф. А.Д. Селюкова, к.ю.н., проф. И.А. Цинделиани. М, 2019. 481 с.

А.В. Громова, Х.Э. Мехралиева

студенты ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

МАТЕРИНСКИЙ КАПИТАЛ: ПРОБЛЕМЫ НЕЗАКОННОГО ОБНАЛИЧИВАНИЯ

Материнский (семейный) капитал – это мера государственной поддержки российских семей, в которых с 2007 по 2021 год включительно родился (был усыновлен) второй ребенок (либо третий ребенок или последующие дети, если при рождении (усыновлении) второго ребенка право на получение этих средств не оформлялось) [2].

В 2020 году программа материнского капитала будет изменена в соответствии с предложениями Президента В. Путина, озвученными 15 января 2020 г. в послании Федеральному Собранию. Одним из предложенных изменений является повышение величины материнского капитала при рождении второго ребенка на 150 тыс. руб. – то есть до 616 617 рублей.

Согласно заявлению Президента, с 1 января 2020 г. будут выдавать маткапитал на первенца в размере 466617 руб., а при рождении в такой семье второго ребенка к этой сумме прибавят еще 150 тысяч. Таким образом, общая сумма материнского капитала составит 616617 рублей [1].

Согласно данным судебной статистики, только за последние несколько лет за махинации с материнским капиталом осуждены свыше 4000 человек.

Очень часто словосочетание «материнский капитал» можно услышать в совместном употреблении со словом «обналичить». Не секрет, что у значительной части семей потребность именно в том, чтобы превратить сертификат на материнский капитал в «живые» деньги и потратить их по своему усмотрению (начиная от покупки автомобиля и погашения долгов заканчивая личным потреблением и приобретением ненужных безделушек). Но поскольку законом предусмотрено только целевое расходование маткапитала, семьи ищут способы обналичить материнский капитал обходным путем.

Самом деле как таковой термин «обналичивание материнского капитала» не существует. Чаще всего об обналичивании понимается нецелевое использование материнского капитала, то есть любое его использование, которое не соответствует целям, указанным в законе.

Обычно незаконное обналичивание маткапитала происходит под видом улучшения жилищных условий, при этом сама сделка и пакет документов внешне оформляется по всем правилам, и, на первый взгляд, ничем не

отличается от реального улучшения жилищных условий, предусмотренных законом. Этим и пользуются недобросовестные риэлторы и посредники, убеждающие горе-родителей в том, что ничего страшного в этом нет, так как документы оформлены правильно.

Еще одна причина, по которой владельцы сертификатов идут на незаконные действия – низкий уровень правовой грамотности и отсутствие осознания незаконности своих действий. Владельцы маткапитала считают, что средства принадлежат им по закону и они вправе с ними делать всё, что им захочется – «никого не убил, ничего не украл значит и преступления никакого нет» и «все так делают» [3, с. 45-48].

На самом деле это не совсем так. Во-первых, незнание закона не освобождает от ответственности, а во-вторых, махинации с государственными средствами выявляются и караются особенно строго.

Покупка жилья у родственников.

Одной из наиболее распространенных схем незаконного обналичивания материнского капитала является покупка жилья у родственников. Так семья, получившая маткапитал, заключает сделку о покупке жилья или его части у родственников, имеющих другую фамилию.

Суть действий в том, что родственник получает средства маткапитала на свой счёт как продавец жилья, после чего возвращает покупателям – владельцам маткапитала деньги и остается жить в своей квартире.

Разумеется, данная сделка является мнимой, влекущей за собой последствия признания её недействительной и лишения семьи маткапитала. «Добрый родственник» может остаться без жилья – по документам оно будет принадлежать купившей его семье и находиться в общей долевой собственности с детьми. Просто продать такое жилье будет нельзя, ведь совладельцами являются дети.

За покупку же недвижимости, ранее участвовавшей в сделке с маткапиталом, в которой не выделены детские доли грозит ответственность по статье 159 Уголовного Кодекса РФ.

Любые аферы, проводимые с материнским капиталом, квалифицируются правоохранителями как мошенничество в особо крупных размерах, и владельца может привлекаться как соучастница преступления [4, с. 17-19].

Покупка жилья по завышенной цене.

Следующей схемой незаконного обналичивания маткапитала является покупка жилья по завышенной цене. Суть схемы в том, что в договоре указывается большая стоимость, нежели есть на самом деле. После заключения сделки «излишек» возвращается покупателю.

Для такой сделки объектом обычно выступает по факту непригодная для жилья недвижимость, которая по документам оформляется как годная. Такое жилье «разбивают» на несколько частей и продают по цене материнского капитала на момент сделки. Данные действия мошенников напрямую караются Уголовным кодексом, ст. 159.

Для владельца Сертификата риск такой аферы очевиден: продавец может на вполне законных основаниях забрать себе всю сумму, прописанную в договоре. Доказать же что-либо в суде обманутому владельцу маткапитала опять-таки не удастся, поскольку для этого придется сознаться в мошенничестве и опять же попадать под статью 159 Уголовного кодекса.

Мнимая сделка.

Участвуя во всевозможных схемах, которые обещают выдачу средств наличными, Вы создаёте приманку для мошенников – ведь они также заинтересованы в «живых» деньгах. Большое количество оформляемых документов, их регистрации, различные сроки ожидания ответов от госучреждений гарантированно вводит обычного человека в ступор и вызывает желание довериться тому, кто помогает с оформлением.

На этих чувствах выстроена ещё одна афера, гениальная в своей простоте – у владелицы маткапитала забирают документы и оформляют мнимую сделку с привлечением средств маткапитала, обещая вернуть средства наличными. Владелица маткапитала отдаёт Сертификат «обналичивателю» и больше никогда его не видит, оставаясь без денег, с долгом и непригодным жильем. Доказать что-то в суде будет нереально, ведь всё оформлено на имя владельца Сертификата, по которому были официально получены средства от ПФР.

Влезая в незаконную схему, стоит помнить, что любая сделка по обналичиванию материнского капитала рассматривается правоохранительными органами как мошенничество в особо крупных размерах, и владелица Сертификата может быть привлечена как соучастник. Максимальное уголовное наказание за незаконное обналичивание материнского капитала составляет 10 лет лишения свободы. (ст. 159.2 Уголовного Кодекса РФ).

Фальшивая ипотека

Не часто применяемый способ «честного отъёма денег и жилья у населения» – взять кредит под залог недвижимости. Эта схема реализуется часто с подачи риелтора – он находит продавца из числа «проверенных» людей, после чего оформляется ипотечный кредит. Так как закон разрешает использовать маткапитал на погашение основного долга по ипотечному кредиту, ПФР перечисляет средства. На словах предполагается, что вы остаётесь с деньгами на руках – но часто умалчивается, что остаются проценты по кредиту, выплата которых разрешается лишь по истечению определенного периода времени.

Необходимо понимать, что любое нецелевое расходование средств влечет за собой наказание. Чем больше людей втянуто в махинацию, тем больше административный штраф, и тем сильнее меры пресечения при возбуждении уголовного дела. В любом случае, средства маткапитала взыскиваются в пользу органа ПФР [6, с. 17-23].

Возникает вопрос: почему же все-таки люди хотят обналичить сертификат?

С нашей точки зрения, все хотят «легких» денег. Квартиру на такую сумму не купишь, а тут через нелегальное обналичивание, хоть поживешь хорошо, а может и купишь необходимые предметы или вещи. Сейчас в практике у банков, что они даже материнский капитал не считают за первоначальный взнос, а откуда у простых работяг накопления с такими коммунальными платежами, такими ценами в магазинах. Большая часть населения находится за чертой бедности, вот и хотят получить от государства хоть какую-нибудь помощь, а в итоге нарушают законы и получают деньги.

Большинство граждан знает, как использовать полученный сертификат. Самым частым способом использования материнского капитала является выплата на погашение или взятие ипотечного кредита, улучшение жилищных условий, строительство своего дома. Будущая оплата обучения или планы отложить деньги на пенсию матери привлекают мало кого.

Вопрос о расширении способов использования денег был поднят уже давно, но тогда была внедрена лишь единовременная выплата, которую можно было потратить на малыша.

С одной стороны, подход к тратам оптимален – деньги не уйдут в никуда, а принесут реальную пользу конкретной семье. Если рассматривать ситуацию иначе, то становится ясно, что подход актуален только для семей с выражено низким доходом. Они не могут оплачивать свое жилье, обучать ребенка, а пенсия матери из-за серой зарплаты будет очевидно маленькой.

При этом в России в последние 1,5 десятилетия стало увеличиваться количество осознанных родителей, стремящихся заранее подготовиться к появлению нового члена семьи. В таких семьях к моменту рождения первого ребенка уже есть жилье, пусть даже и ипотечное. Также продуманы вопросы обеспечения малыша, а у некоторых есть и денежные запасы. Когда такая семья принимает решение родить еще одного ребенка, то вопрос с жильем обычно полностью решен, необходимая техника, мебель и прочее уже куплено. В итоге им приходится оставлять маткапитал на пенсию или обучение ребенка, хотя они могли бы потратить деньги на нужные для семьи приобретения. Просто часто такие покупки уже немного за гранью нижних ступеней социальной лестницы.

Именно такие семьи давно просили дать возможность тратить средства материнского капитала на покупку автомобиля и приобретения дачи. Также поднимался вопрос о возможности использования этих денег для повторной ипотеки, чтобы семья могла заранее купить ребенку жилье.

Совсем недавно часть из этих просьб была удовлетворена. Средства МСК разрешили тратить на строительство на садовых участках, т.е. на тех дачах, где после реформы возведение домов осталось допустимым. Участки для огородничества не позволяют возводить на них здания, поэтому семейный капитал так использовать нельзя, вне зависимости какая сумма потребовалась бы на строительство. Т.е. дачный домик можно построить за счет таких средств, но лишь на земле с разрешенным использованием СЗУ (садовый

земельный участок), а возводимое здание должно быть официально признано жилым. При этом капитальное строительство за счет МСК на землях ЛПХ и ИЖС, предназначенных для постоянного проживания допустимо давно.

Что касается машины, то пока власти в нерешительности – та же трата на обучение ребенка в будущем будет более актуальной, чем нынешний комфорт родителей. Причем некоторые граждане банально забывают, что автомобиль – это не только удобство, но и дополнительные расходы. Поэтому логично, что МСК не хотят отдавать под «машины», ведь если семья не может ее купить за свой заработок, то и в дальнейшем будет сложно материально содержать транспортное средство.

Не стоит забывать и об относительно новых и редких видах использования МСК: социальную адаптацию детей-инвалидов, реконструкцию имеющегося жилого дома, внесение средств за платные образовательные услуги для детей-школьников.

Нюансов у таких видов множество, особенно запутанным является сам факт компенсации по перечню. Сложности заключаются в том, что как такового перечня в едином виде нет, а родители должны сами искать приказы и постановления, отмечающие то, на что можно тратить деньги. Причем сначала надо потратить свои, а потом с подтверждающими документами и прочими бумагами обратиться за компенсацией.

По первому и последнему пункту стоит ориентироваться на простой принцип – если услуга или процедура есть в перечне якобы предоставляемых бесплатно, то рисковать не рекомендуется, есть вероятность того, что потраченные средства не будут компенсированы из сертификата МСК. Понятно, что деньги можно тратить свои, но не стоит ждать их возмещения. К тому для деток-инвалидов многое зависит и от их программы реабилитации (ИПРА). Если оплаченная услуга не входит в число предоставляемых государством, но не указана в индивидуальной ПРА, то она не будет подлежать компенсации.

Относительно реконструкции тоже все не так просто – всяческие обновления обоев, штукатурки, напольных покрытий и даже замена элементов крыши не являются глобальными изменениями здания. Это банальный ремонт, даже если он носит капитальный характер. В реконструкцию попадают пристройки, дополнительные этажи, переоборудование чердака в мансарду и в некоторой степени возведение внутренних перегородок в уже имеющихся комнатах [5, с. 77-87].

На наш взгляд, расширение рамок использования материнского капитала сократит мошенничество по незаконному обналичиванию материнского капитала.

В связи со сложившейся ситуацией в России, очень много случаев, когда рождение ребенка связано с получением выгоды.

Отдельные категории граждан даже не задумываются о дальнейшем воспитании ребенка, у них только одна цель получить и обналичить

материнский капитал нелегальным способом. А дальнейшая судьба детей – детские дома, как видно из практики.

Я считаю, что нужно бороться с корыстной рождаемостью, ставить такие семьи на учет и четко отслеживать их жизненный путь, ну а если у них все-таки получилось обналичить сертификат нелегальным путем и потратить все средства не на ребенка, а в личных целях, следует не только привлекать к уголовной ответственности, но и назначать штраф в размере потраченной суммы. А также наше предложение, чтобы не было такой рождаемости в неблагополучных семьях, нужно внести предложения в нормативно-правовые акты, такое как действие материнского капитала начинается с совершеннолетия ребенка и только, чтобы он мог им воспользоваться.

В заключение хочется отметить, что материнский капитал как инструмент государственной поддержки российских семей является довольно сложной системой. Данная система нуждается в постоянном мониторинге так называемой «обратной связи» своего воздействия, а также в непрерывной модернизации, что обусловлено нестабильными социально-экономическими условиями развития РФ.

Литература:

1. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 15.01.2020 «Послание Президента Федеральному Собранию»
2. Федеральный закон от 29.12.2006 № 256-ФЗ (ред. от 02.08.2019) «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей»
3. Иксанов Р.А., Асылгузина Э.И., Гарипова А.А. Мошенничество в сфере материнского капитала // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2018. – № 10. – С. 45-48
4. Леонова, Л. Г., Дробышева О. В. Мошенничество в материнском капитале / Л. Г. Леонова, О. В. Дробышева // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения. – Липецк, 2016. – С. 17-19.
5. Марков С.Н., Алексеева А.В. Материнский капитал: сущность, механизм, проблемы и перспективы развития // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2019. – № 8 (36). – С. 77-87.
6. Шишмарева Е.В., Характеристика типичных способов совершения мошенничества с материнским капиталом // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2017. – № 10. – С.17-23.

Д.А. Гунченко
студент ПГНИУ
Научный руководитель: ассистент А.Н.Диденко
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

К ВОПРОСУ ОБ ЭФФЕКТИВНОСТИ УСТАНОВЛЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА «НАЛОГ НА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ДОХОД» (САМОЗАНЯТЫХ ЛИЦ)

Налоги всегда были, есть и будут необходимым условием существования государства, экономической основой его деятельности, а также условием осуществления государством своих публичных функций. Обязанность платить законно установленные налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве императивного требования.

Данная обязанность предусмотрена статьей 57 Конституции РФ [1]. Законодательство Российской Федерации о налогах состоит из Налогового кодекса РФ (далее «НК РФ») [2] и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах. Конституционное требование об установлении налогов исключительно в законодательном порядке представляет собой один из принципов правового демократического государства и имеет своей целью гарантировать права и законные интересы налогоплательщиков от произвола и несанкционированного вмешательства исполнительной власти.

НК РФ раскрывает не только понятие «налог» (ст.8), но и определяет условия реализации специальных налоговых режимов. В соответствии с п.7 ст.12 НК РФ: специальные налоговые режимы могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье 13 НК РФ. Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов, указанных в статьях 13 – 15 НК РФ. Специальным налоговым режимам посвящена статья 18 НК РФ. В соответствии с данной статьей специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения. Они устанавливаются НК РФ и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены настоящим Кодексом и иными актами законодательства о налогах, а также могут быть установлены федеральными законами, принятыми в соответствии с настоящим Кодексом, предусматривающими проведение экспериментов по установлению специальных налоговых режимов. П.2 ст.18 НК содержит перечень специальных налоговых режимов: ЕСН, УСН, ЕНВД, система

налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, ПСН, НПД (в порядке эксперимента).

Как мы видим, законодатель не дает общего, четко сформулированного понятия, что такое специальный налоговый режим, а лишь закрепляет предусмотренные положения для лиц, пользующиеся конкретным режимом. На анализе указанных положений можно сделать вывод о том, что под специальными налоговыми режимами понимается особый порядок исчисления и уплаты налогов в течение определенного периода времени, определения элементов налогов, а также освобождение от уплаты налогов при определенных условиях. Налоговые режимы как правило направлены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий деятельности ИП, организаций и физических лиц.

Автором в данной статье будет рассмотрен специальный налоговый режим «налог на профессиональный доход» (далее «НПД»), так как именно он представляет особый интерес и является актуальным на сегодняшний день. Данный режим в обиходе принято называть «налогом для самозанятых». Актуальность он приобрел в связи с внесением его в список специальных налоговых режимов в рамках эксперимента в четырех регионах с ноября 2018 года. Положительная динамика данного эксперимента позволила расширить количество регионов (до 23), на которые этот режим распространяется с 1 января 2020 года. Также актуальным является тот факт, что в России огромное количество самозанятых лиц, которые находятся «в тени».

Нами будут рассмотрены предпосылки введения НПД, проблемы, с которыми столкнулся законодатель при оценке хода эксперимента и проанализированы перспективы его дальнейшего развития.

Федеральными законами может быть предусмотрено проведение в течение ограниченного периода времени на территории одного или нескольких субъектов Российской Федерации, муниципальных образований экспериментов по установлению налогов специальных налоговых режимов. В период проведения эксперимента, но не позднее чем за шесть месяцев до его окончания Правительство Российской Федерации представляет в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации отчет об эффективности (неэффективности) проведенного эксперимента, а также предложения о его продлении, об установлении настоящим Кодексом соответствующего налога, специального налогового режима либо о прекращении такого эксперимента.

Так, Федеральным законом № 422-ФЗ от 27.11.2018 «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)» с 01.01.2019 года в четырех регионах нашей страны действует проект по применению специального налогового режима «Налог на

профессиональный доход». Срок данного эксперимента 10 лет. Следовательно, эксперимент будет проводиться до 31.12.2028 года включительно [3].

Налогоплательщиками в соответствии с данным ФЗ признаются физические лица, а также индивидуальные предприниматели, которые перешли на НПД. В ст. 4 ФЗ от 27.11.2018 № 422-ФЗ перечислен круг лиц, которые не вправе применять специальный налоговый режим. Следует особо подчеркнуть, что НПД вправе применять те самозанятые лица, местом ведения деятельности которых является территория любого из субъектов Российской Федерации, включенных в эксперимент. Объектом налогообложения признаются доходы от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав). Далее следует рассмотреть вопрос о том, что понимается под профессиональными доходами.

Под профессиональным доходом понимается доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества. Выбирая специальный режим для самозанятых, можно заниматься теми видами деятельности, доходы от которых облагаются налогом на профессиональный доход, но без необходимости регистрации в качестве ИП. В частности, к таким видам деятельности можно отнести: реализацию продукции собственного производства; оказание косметических услуг на дому; фото- и видеосъемка на заказ; удаленная работа через электронные площадки (что на сегодняшний день наиболее распространено); юридические консультации; строительные работы и ремонт помещений; услуги по перевозке пассажиров и грузов и т.д.

Определив, кто в соответствии с указанным законом является налогоплательщиком и что облагается налогом, автором будут рассмотрены предпосылки установления НПД. Какие причины привели законодатели к мысли о проведение данного эксперимента?

В основе установления специального налогового режима (НПД) лежит конфликт интересов между самозанятыми лицами, с одной стороны, и государством, с другой стороны. Данный конфликт выражается в том, что самозанятое лицо, как правило, не ставит перед собой цель зарегистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя, в связи с чем, не платит налоги. Фактически, указанные лица ведут незаконную предпринимательскую деятельность. Заказчик услуги (источник дохода самозанятого гражданина) тоже заинтересован оставаться в тени и не заключать трудовой договор. В противном случае ему придется регистрироваться в качестве работодателя и платить страховые взносы. Таким образом, в проигрыше остается лишь государство, которое лишается уплаты налогов с деятельности лица. Следует отметить, что ст.14.1 КоАП РФ [4] предусмотрена административная ответственность за отсутствие статуса индивидуального предпринимателя. Но по факту, большинство лиц данная санкция не пугает, ведь доказать факт предпринимательства без регистрации ИП довольно сложно. В частности, для этого требуется: получить показания

лиц, которые оплатили товары или услуги; наличие расписки в получении денежных средств; факт размещение рекламы и т.д.

Во избежание ситуации, приведенной выше, установление специального налогового режима (НПД) является наиболее чем целесообразным решением. НПД закрепляет ряд возможностей, существенно облегчающих ведение деятельности.

Необходимо подчеркнуть, что у данного налогового режима есть ограничение по сумме дохода. НПД можно платить пока сумма дохода в течение года не превысит 2,4 млн рублей.

Теперь рассмотрим те положительные аспекты, которые предусматривает НПД.

Во-первых, с установлением НПД, физические лица и ИП, которые переходят на специальный налоговый режим для самозанятых, могут платить только налог по льготной ставке – 4% (с доходов от физических лиц) или 6% (с доходов ИП).

Во-вторых, это позволяет самозанятым лицам выйти из тени, т.е. законно и открыто вести бизнес и получать доход от подработок без рисков получить штраф за незаконную предпринимательскую деятельность.

В-третьих, физические лица могут работать без регистрации в качестве ИП. Для этого необходимо лишь встать на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика. Порядок и условия начала и прекращения применения специального налогового режима предусмотрены ст.5 ФЗ от 27.11.2018 № 422-ФЗ.

В-четвертых, налоговая декларация, а также отчеты по налогу в налоговые органы не представляются (ст.13 ФЗ от 27.11.2018 N 422-ФЗ).

К другим преимуществам НПД можно также отнести: предоставление налогового вычета (не более 10 000 рублей); нет обязанности уплачивать фиксированные взносы на пенсионное и медицинское страхование; автоматическое начисление налога в приложении «Мой налог»; простая регистрация через интернет и т.д.

Несмотря на все плюсы, которые предусматривает НПД, следует обратить внимание и на недочеты. К существенным минусам можно отнести следующие моменты:

- самозанятым лицам запрещено иметь наемных работников. И если для физических лиц это не столь важно, то индивидуальные предприниматели чаще всего нуждаются в наемных сотрудниках, т.к. не в силах сами справиться с нагрузкой. Данное обстоятельство в свою очередь может привести к снижению эффективности деятельности.

- самозанятые освобождены от обязательной уплаты пенсионных взносов за период применения НПД, а это значит, что страховой стаж не начисляется. В таких случаях предусмотрена возможность самозанятым лицам уплачивать пенсионные взносы в добровольном порядке. Отсутствие взносов

в дальнейшем может негативно сказаться на размере пенсии при наступлении пенсионного возраста.

- НПД нельзя совмещать с другими налоговыми режимами

Также следует отметить ряд проблем, с которыми столкнулся законодатель при применении специального налогового режима.

Одной из проблем законодатель считает отсутствие четко определенного перечня профессий. Выделить фиксированные категории предложил министр финансов Антон Силуанов. Его инициативу также поддержала председатель верхней палаты российского парламента Валентина Матвиенко и отметила, что это следовало сделать уже давно.

Кроме того, с введением нового налога некоторые работодатели решили воспользоваться НПД для того, что минимизировать свои налоги. При оплате труда они предлагают или вынуждают своих работников прекращать трудовые договоры, и проходить регистрацию в качестве самозанятого лица. Здесь следует отметить, что законодатель предусмотрел такую ситуацию. Он ввел определенный запрет: применять НПД запрещено физическим лицам, заключающим гражданско-правовые договоры с бывшим работодателем в течении первых двух лет после увольнения (п.8 ч.2 ст.6 ФЗ от 27.11.2018 № 422-ФЗ).

Немаловажной проблемой, с которой столкнулись самозанятые лица в марте 2019 года – блокировка банковских счетов. Проблема заключалась в том, что кредитные организации не всегда знают, как квалифицировать деятельность самозанятых лиц: клиенты получают доход на свои личные карты, хотя использование счета физического лица для предпринимательской деятельности обычно прямо запрещается в договоре обслуживания. В случае множественных переводов от физических лиц банк может начать проверку легальности поступлений на счёт. Для того, чтобы избежать подобных ситуаций ФНС рекомендовала самозанятым лицам самостоятельно сообщать банкам о своем статусе. Банки, в свою очередь, рекомендовали открывать отдельные счета для доходов от бизнеса.

Остро встал вопрос и с определением понятия «самозанятые» лица. Это стала главным поводом для критики эксперимента еще до того, как закон был принят Государственной Думой. Данный вопрос так и не нашел своего решения, так как законодатель до сих пор не определил и не ограничил круг лиц, подпадающих под категорию самозанятых. Юристы утверждают, что рамки принятого закона оказались столь просторны, что в них с легкостью вписываются те, кого еще недавно нельзя было назвать самозанятыми. Автор поддерживает данную точку зрения и видит в этом существенный пробел в законодательстве. Необходимо четко определить круг лиц, во избежание недопониманий и более эффективного применения НПД.

Как было упомянуто в самом начале статьи, положительная динамика и эффективное применение специального налогового режима (НПД) привели к расширению регионов, на территории которых будет установлен данный

режим. Об эффективности применения НПД свидетельствуют данные статистики. По прогнозу экспертов, легализовать свой бизнес с установлением НПД должно было около 200 тысяч человек. Но данные статистики превзошли их ожидания. По статистике на 01.11.2019 года в качестве самозанятых зарегистрировалось более 284 тысяч человек. Самыми активными участниками по легализации своего бизнеса стали представители таких профессий как таксисты, арендодатели, консультанты, репетиторы, IT-специалисты, маркетологи и рекламщики. Также часть из зарегистрировавшихся лиц – это бывшие ИП, перешедшее в другую категорию налогового режима чтобы снизить налоговую нагрузку.

Исходя из эффективности применения НПД, Президент РФ Владимир Путин подписал Федеральный закон от 15.12.2019 № 428-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)» [5], который расширит эксперимент по взиманию (НПД) еще на 19 регионов страны.

Проанализировав все вышеизложенное, автором сделаны следующие выводы.

Налог на профессиональный доход не является дополнительным налогом, а считается новым специальным налоговым режимом. Переход на него осуществляется только на добровольной основе. У налогоплательщиков, которые не перейдут на этот налоговый режим, остается обязанность платить налоги с учетом других систем налогообложения, которые они применяют в обычном порядке.

Данный специальный налоговый режим введен для предоставления самозанятым лицам возможности вести легальную деятельность на более «льготных» условиях. Следует отметить и заинтересованность не только физических лиц и ИП, но и самого государства. Ведь именно оно получает денежные средства с налогов, что помогает закрывать прорехи в бюджете. По статистике свыше 1 млрд рублей выплатили самозанятые лица за время эксперимента. Автор акцентирует внимание и на том моменте, что государство стремится создать наиболее благоприятные условия для лиц, занимающихся деятельностью, приносящую прибыль. Данные условия стимулируют самозанятых лиц в первую очередь легализовать свой бизнес, что в свою очередь приводит к снижению нагрузки на административное судопроизводство.

Несмотря на все положительные аспекты, выявленные при применении специального налогового режима (НДП), существуют и недостатки, с которыми законодатель столкнулся на первых порах при оценке применения данного режима. Но следует отметить, что применяются меры для их устранения и в этом законодатель значительно преуспел. В частности, были введены определенные запреты и ограничения. Положительная статистика

установленного режима свидетельствует о том, что решение расширить территориальную сферу действия НПД является оправданным и целесообразным. Все предпринятые меры и стремления законодателя говорят о том, что весьма высока перспектива дальнейшего развития НПД и внедрения его по всей стране во все субъекты РФ. По опросам самозанятых лиц, легализовавших свой бизнес, можно судить о правильности выбранного направления. Самозанятые обращают внимание на то, что среди прочих преимуществ НПД, наиболее существенными являются простота регистрации и ведения деятельности, а также пониженная ставка налога. Все эти данные учитываются законодателем при дальнейшей выработке стратегии по развитию данного специального налогового режима.

Правительство РФ предполагает получить 2,4 млн зарегистрированных самозанятых лиц к концу окончания эксперимента по применению НПД (т.е. к 2029 году). Напомним, что по данным Росстата количество самозанятых в РФ составляет 15-16 млн.

Литература:

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ, 2014, N 31, ст. 4398.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) // Собрание законодательства РФ, N 31, 03.08.1998, ст. 3824.

3. Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ (ред. от 15.12.2019) "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" // Собрание законодательства РФ, 03.12.2018, N 49 (часть I), ст. 7494.

4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 01.03.2020) // Собрание законодательства РФ, 07.01.2002, N 1 (ч. 1), ст. 1.

5. Федеральный закон от 15.12.2019 N 428-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)" // Собрание законодательства РФ, 16.12.2019, N 50, ст. 7201.

А.А. Гущина
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

АНАЛИЗ ЭКСПЕРИМЕНТА ПО УСТАНОВЛЕНИЮ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА ДЛЯ «САМОЗАНЯТЫХ»

Ст. 57 Конституции РФ [1] предусматривает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы. П. 1 ст. 207 НК РФ [2] устанавливает, что налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации. Российским законодательством предусмотрена административная и уголовная ответственность за несоблюдение обязанности по уплате налогов. Однако в 2016 году было зафиксировано, что около 20% россиян не производят оплату обязательных платежей [3].

Длительное время назревал вопрос о том, какие меры необходимо предпринять, для того чтобы граждане не уклонялись от уплаты налога, а наоборот стремились его своевременно уплатить. Решением проблемы стало принятие Федерального закона от 27.11.2018 г. №422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» [4] (далее по тексту – Закон). Данным законом с января 2019 года был введен налог на профессиональный доход, который устанавливается для такой категории граждан как «самозанятые». Самозанятыми являются физические лица, осуществляющие деятельность без образования ИП, не привлекающие наемных работников по трудовым договорам. Данные лица также должны получать доход от осуществления деятельности, либо от использования имущества. Деятельность самозанятых, в основном, связана с репетиторством, присмотром или уходом за несовершеннолетними, либо больными лицами, уборкой помещений, сдачей в аренду недвижимости.

Новый режим предусматривает налоговую ставку 4 процента в отношении доходов, полученных налогоплательщиками от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) физическим лицам; 6 процентов в отношении доходов, полученных налогоплательщиками от реализации товаров

(работ, услуг, имущественных прав) индивидуальным предпринимателям для использования при ведении предпринимательской деятельности и юридическим лицам. Таким образом, ставка является намного ниже, чем ставка для лиц, осуществляющих деятельность по трудовому договору (13 %).

Налог на профессиональный доход был введен сначала на территории Москвы, Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан) в качестве эксперимента, для того чтобы определить, будут ли решены с помощью закона поставленные задачи.

Цель установления налога состоит в том, чтобы лица, осуществляющие деятельность, приносящую доход, не скрывались, а уплачивали приемлемый обязательный платеж.

На стадии обсуждения законопроекта и на стадии реализации нормативного акта граждане скорее негативно относятся к появлению нового налога. Михаил Щапов считает, что самозанятых необходимо вводить в легальное поле и придавать им официальный статус, однако из-за сложившегося недоверия к бюрократии, введение налога вероятно не лучший вариант. А также, что за разговорами о легализации самозанятых, стоит обычное желание обложить дополнительными платежами еще и эту категорию лиц [5].

Однако, как показала практика, по данным на 23 декабря 2019 года в качестве самозанятых зарегистрировались более 330 тысяч человек [6]. То есть действие закона оказалось положительным, граждане стали выбирать данный режим, а бюджет государства стал пополняться. Можно сказать, что закон решил те задачи, которые были поставлены, поэтому с января 2020 года специальный режим был введен еще на территории 19 субъектов РФ, включая Пермский край.

Закон предусматривает упрощенную систему уплаты обязательных платежей. Физическому лицу необходимо подать заявление для постановки на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика. Индивидуальные предприниматели также могут перейти на специальный режим. Для того чтобы предупредить переход большей части ИП в категорию самозанятых, законодатель предусмотрел максимальный размер доходов, равный 2,4 миллиона рублей в год. Данное ограничение показывает, что ИП с высоким доходом не может перейти на упрощенный режим.

Сумма налога исчисляется налоговым органом после подачи налогоплательщиком сведений о произведенных расчетах, связанных с получением доходов от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), являющихся объектом налогообложения. Осуществлять уплату налога необходимо не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, по месту ведения налогоплательщиком деятельности.

Для реализации закона было разработано приложение "Мой налог", которое облегчает взаимодействие физического лица и налогового органа. Приложение позволяет следить за уровнем дохода, получать уведомления о размере и дате оплаты налога, контролировать размер задолженности.

Не каждый гражданин, осуществляющий деятельность, может выявить преимущества в установлении налога на профессиональный доход, однако, их достаточное количество. Одним из главных плюсов является низкая налоговая ставка, а также упрощенная регистрация в качестве налогоплательщика и достаточно простое взаимодействие с налоговой службой, отсутствие обязанности по приобретению кассового аппарата, поскольку чеки необходимо формировать в приложении «Мой налог». Еще одним положительным аспектом является возможность законным образом рекламировать свою деятельность.

К отрицательному моменту можно отнести отсутствие формирования страховой пенсии. Таким лицам необходимо задуматься о добровольном перечислении страховых взносов для будущей пенсии.

Изучив нормативный акт, можно сделать вывод, что специальный режим является выгодным для тех лиц, которые осуществляют деятельность и получают доход, но до сих пор официально не оформили свой бизнес. Таким образом, данный эксперимент имеет положительное воздействие как для лиц, самостоятельно осуществляющих определенную деятельность, так и для развития экономики страны.

Литература:

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 // СЗ РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.12.2019, с изм. от 28.01.2020) // СЗ РФ. 2000. № 32. ст. 3340.

3. 15 миллионов россиян работают, но не платят налоги и страховые взносы – Газета.Ru URL: <https://www.gazeta.ru/business/2016/07/21/9703877.shtml> (дата обращения: 11.03.2020).

4. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (ред. от 15.12.2019) // СЗ РФ. 2018. № 49 (часть I). ст. 7494.

5. Михаил Щапов: «Самозанятых нужно вводить в легальное поле, но не обязательно душить их налогами» URL: <https://kprf.ru/dep/gosduma/activities/179871.html> (дата обращения: 11.03.2020).

6. Более 330 тыс. человек зарегистрировались в качестве самозанятых в России – Экономика и бизнес – ТАСС URL: <https://tass.ru/ekonomika/7406941> (дата обращения: 11.03.2020).

ЗНАЧЕНИЕ НДС ПРИ УСТАНОВЛЕНИИ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ОБЪЕКТА КАПИТАЛЬНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА В РАЗМЕРЕ ЕГО РЫНОЧНОЙ СТОИМОСТИ

Налоговый кодекс Российской Федерации (далее «НК РФ») предусматривает случаи, при которых определяется обязанность налогоплательщика уплачивать налог на недвижимое имущество (объект капитального строительства – далее «ОКС»), исходя из кадастровой стоимости (ст.ст. 373, 374, 378.2 НК РФ) [1].

Основным базовым документом, определяющим базовое правовое содержание порядка определения кадастровой стоимости ОКС является ФЗ «О государственной кадастровой оценке» от 03.07.2016 №237-ФЗ (далее «ФЗ №237-ФЗ»). В частности, согласно подп.2 п.1, п.2 ст.3 ФЗ №237-ФЗ кадастровая стоимость – стоимость объекта недвижимости, определенная в порядке, предусмотренном настоящим Федеральным законом, в результате проведения государственной кадастровой оценки в соответствии с методическими указаниями о государственной кадастровой оценке или в соответствии со статьей 16, 20, 21 или 22 данного ФЗ. Кадастровая стоимость определяется для целей, предусмотренных законодательством Российской Федерации, в том числе для целей налогообложения, на основе рыночной информации и иной информации, связанной с экономическими характеристиками использования объекта недвижимости, в соответствии с методическими указаниями о государственной кадастровой оценке [2].

В свою очередь, ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» от 29.07.1998 № 135-ФЗ (далее «ФЗ №135-ФЗ») определяет правовые основы регулирования оценочной деятельности в отношении объектов оценки [3].

Учитывая ст. 24.18 ФЗ №135-ФЗ, а также позицию Конституционного Суда Российской Федерации, изложенную в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 03.07.2014 № 1555-0 «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Производственная компания «Возрождение» на нарушение конституционных прав и свобод положением пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации», установление в отношении объекта

недвижимости его рыночной стоимости является законным способом уточнения одной из основных экономических характеристик указанного объекта недвижимости – кадастровой стоимости, определенной методами массовой оценки [4].

Учитывая, что кадастровая стоимость ОКС, определенная методом массовой оценки, в разы превышает рыночную стоимость ОКС, то в целях избежания чрезмерной налоговой нагрузки налогоплательщики вынуждены прибегать к судебной защите и требовать установить кадастровую стоимость, равную рыночной стоимости ОКС, в порядке ст. ст. 4, 245, 246 КАС РФ. Персонифицированное установление кадастровой стоимости основано на правовой позиции, сформулированной Конституционным Судом РФ в постановлении №15-П от 05.07.2016: кадастровая стоимость как таковая представляет собой не объективно существующую безусловную величину, установленную (исчисленную и проверенную) в качестве действительной цены, обязательной для любых сделок с объектами недвижимости, а их предполагаемую (условную) стоимость, установленную в ходе корректного исполнения законных процедур государственной кадастровой оценки, которая считается достоверной, пока не пересмотрена по правилам оценочной деятельности с установлением в итоге столь же законной рыночной стоимости этих объектов; при этом для целей налогообложения имеется преимущество в применении кадастровой стоимости объектов недвижимости, равной рыночной стоимости, перед их кадастровой стоимостью, установленной по результатам государственной кадастровой оценки, поскольку соответствующая рыночная стоимость получена в результате индивидуальной оценки конкретного объекта недвижимости; в то же время рыночная стоимость также представляет собой лишь наиболее вероятную, т.е. в любом случае приблизительную и не безусловную, цену, по которой данный объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, а на цене сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства [5].

До 01 октября 2019г. практика судебных решений по пересмотру кадастровой стоимости, выработанная Верховным Судом РФ, была однозначная: рыночная стоимость объектов капитального строительства, определенная в целях исчисления налога на имущество организаций, не должна включать НДС (Определение от 15.02.2018 № 5-КГ17-258, определение от 09.08.2018 № 5-КГ18-96) [6],[7]. Однако, после того, как с 01.10.2019 заработали апелляционные суды общей юрисдикции практика пошла по совершенно иному пути: суды, фактически, стали требовать от административных истцов и их оценщиков изменения материальных требований, а именно, внесения изменений в Отчёты об оценке в целях исключения какого-либо упоминания об НДС (это, в свою очередь, чисто

математически влечёт за собой увеличение итоговой оценочной цены, невзирая на то, что оценщики имеют корректировать свои расчёты в рамках возможных допущений, предусмотренных Федеральными стандартами оценки). В отношении «несогласных» применяется процедура назначения судебной экспертизы, результаты которой, как правило, имеют «плачевный результат» для административного истца-налогоплательщика (цена увеличивается на величину НДС, плюс дополнительные корректуры, необходимость которых определяется внутренним убеждением эксперта).

У оценщиков возникла дилемма: учитывать НДС в итоговой оценке или не учитывать? Автор данной статьи придерживается мнения, что при определении кадастровой стоимости ОКС в размере рыночной НДС не должен учитываться.

Как следует из Определения Судебной коллегии по административным делам Верховного Суда Российской Федерации от 15.02.2018 N 5-КГ17-258, вкпе с определением от 09.08.2018 №5-КГ18-96, определением от 10.07.2019 №5-КА19-15, со ссылкой на положения пункта 1 статьи 39, статьи 146 Налогового кодекса РФ и пункта 4 Федерального стандарта оценки №2 (ФСО №2) [8], выводы о включении налога на добавленную стоимость в кадастровую стоимость в размере рыночной, основан на неправильном толковании норм права, поскольку само по себе определение рыночной стоимости объекта недвижимости в целях дальнейшей его эксплуатации без реализации этого имущества не создает объект налогообложения налогом на добавленную стоимость.

Фактически получается, что Верховный Суд Российской Федерации указал, на два принципиально важных момента для оценщика: во-первых, – стоимость ОКС в целях его реализации создает объект налогообложения налогом на добавленную стоимость, а во-вторых, определение рыночной стоимости ОКС в целях, не связанных с операциями по его реализации, а равно операций, не признаваемых реализацией, не должно включать налог на добавленную стоимость в кадастровую стоимость в размере рыночной.

Таким образом, рыночная стоимость ОКС в целях его реализации создает объект налогообложения НДС, а значит, подлежит расчету с включением соответствующей суммы НДС. И наоборот, определение рыночной стоимости ОКС в целях, не связанных с операциями по его реализации, а равно операций, не признаваемых реализацией, не создает объект налогообложения НДС, а значит должно исключать НДС из стоимости объекта оценки, тем самым НДС в кадастровую стоимость ОКС в размере рыночной не будет включен.

Одним из существенных факторов, оказывающих влияние на формирование стоимости объекта оценки, является цель оценки.

Согласно п.3 ФСО №2 целью оценки является определение стоимости объекта оценки, вид которой определяется в задании на оценку с учетом предполагаемого использования результата оценки.

Исходя из подп. «в» и «г» пункта 11 ФСО №7 в состав анализа рынка недвижимости включается анализ фактических данных о ценах сделок и (или) предложений с объектами недвижимости из сегментов рынка, к которым может быть отнесен оцениваемый объект при фактическом, а также при альтернативных вариантах его использования, с указанием интервала значений цен и анализ основных факторов, влияющих на спрос, предложение и цены сопоставимых объектов недвижимости, например ставки доходности, периоды окупаемости инвестиций на рынке недвижимости, с приведением интервалов значений этих факторов, т.е. заданный пример не является исчерпывающим или ограничивающим оценщика в анализе основных факторов, влияющих на спрос, предложение и цены сопоставимых объектов недвижимости [9].

В письме ФНС РФ от 26.04.2018 № БС-4-21/8060 и письме Минфин России от 23.04.2018 № 03-05-04-01/27451 обращается внимание на позицию Верховного Суда Российской Федерации, изложенную в определении от 15.02.2018 N 5-КГ17-258, согласно которой рыночная стоимость объекта оценки определяет наиболее вероятную цену, по которой данный объект может быть отчужден при его реализации. Само по себе определение рыночной стоимости объекта в целях дальнейшей его эксплуатации без реализации этого имущества не создает объект налогообложения НДС. При этом Судебная коллегия по административным делам Верховного Суда Российской Федерации полагает, что выводы судов о включении НДС в кадастровую стоимость в размере рыночной основаны на неправильном толковании норм права [10], [11].

Кассационное определение Верховного Суда РФ от 09.08.2018 №5-КГ18-96 подтверждает, что установление кадастровой стоимости в отношении ОКС в размере, равном их рыночной стоимости с учетом НДС, влечет двойное налогообложение для собственника этого недвижимого имущества, поскольку в период владения им и его эксплуатации собственник будет исчислять и уплачивать налог на имущество организаций от итоговой величины рыночной стоимости указанных объектов недвижимости с учетом НДС, установленной судом в качестве кадастровой стоимости данных объектов недвижимости, уже включающей в себя налог на добавленную стоимость [12].

Поскольку целью оценки ОКС является определение в отношении объекта оценки его рыночной стоимости на дату, по состоянию на которую установлена его кадастровая стоимость, с учетом предполагаемого использования результатов оценки – оспаривание результатов определения кадастровой стоимости и установление кадастровой стоимости ОКС в размере его рыночной стоимости, которое связано не с реализацией объекта оценки, а с дальнейшей эксплуатацией ОКС и оспариванием его кадастровой стоимости, постольку определение рыночной стоимости ОКС в целях дальнейшей его эксплуатации без реализации этого ОКС не создает объект налогообложения НДС.

Однако, это также означает, что при использовании оценщиком рыночных цен в рамках применяемых подходов оценки важно учитывать, что

цены предложений, равно как и цены реальных совершенных сделок определены иной целью – операция по реализации, которая по общему правилу создает объект налогообложения НДС (подпункт 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ).

При использовании общих понятий оценки, оценщик соотносит понятие объект-аналог (пункт 10 ФСО №1) с понятием цена (пункт 4 ФСО №1), поскольку первое при применении сравнительного и доходного подходов опирается на установление оценщиком конкретной денежной суммы, запрашиваемой, предлагаемой или уплачиваемой участниками в результате совершенной или предполагаемой с таким объектом-аналогом сделки, что в свою очередь указывает на прямую зависимость допущений, полноты и достоверности исходной информации о ценах объектов-аналогов при определении стоимости объекта оценки соответствующей цели и задачам оценки [13].

Согласно пункта 11 ФСО №1 при выборе используемых при проведении оценки подходов следует учитывать не только возможность применения каждого из подходов, но и цели и задачи оценки, предполагаемое использование результатов оценки, допущения, полноту и достоверность исходной информации. На основе анализа указанных факторов обосновывается выбор подходов, используемых оценщиком [13].

Таким образом, анализ допущений, полноты и достоверности исходной информации о ценах объектов-аналогов при определении стоимости объекта оценки, наряду с анализом предполагаемого использования результатов оценки, а также ее цели и задачи является основой для обоснования оценщиком выбора используемых им подходов.

В этой связи следует отметить, что нельзя согласиться с позицией Минэкономразвития России в письме от 12.10.2017 № Д22и-1031 по вопросу о применении кадастровой стоимости, установленной в размере рыночной стоимости по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или по решению суда, в случае включения в рыночную стоимость величины НДС в части того, что рыночная информация, используемая для определения величины рыночной стоимости объекта недвижимости, не должна анализироваться на предмет наличия или отсутствия в ценах НДС [14].

В частности, в указанном письме Минэкономразвития России отсутствует мотивация игнорирования оценщиком указания цены в публичном предложении с НДС или проверке оценщиком цены предложения на предмет проверки условий о включении в цену НДС либо информации о том, что НДС уплачивается отдельно, либо продавец (арендодатель) находится на УСН. Так, если при проведении оценки будет подтверждено, что цена предложения включает НДС, то использование данной информации о цене без корректировки на исключение НДС из цены предложения повлечёт неверное определение величины рыночной стоимости ОКС, поскольку итоговая

величина будет включать сумму НДС, обусловленную использованием информации о ценах, в которых включен соответствующий НДС, что, в таком случае, будет не соответствовать правовой позиции Верховного Суда Российской Федерации в определении от 15.02.2018 № 5-КГ17-258 об объекте налогообложения НДС в зависимости от цели определения (установления) стоимости, поскольку, если рыночная стоимость ОКС для установления кадастровой стоимости ОКС не имеет своей целью реализацию этого имущества, то цена (стоимость) предложения имеет прямо противоположную цель – реализацию.

В то же время ФНС РФ своим письмом от 26.10.2017 №БС-4-21/21650 призывает при применении разъяснений о применении НДС в кадастровой стоимости учитывать складывающуюся в субъекте РФ судебную практику, и в качестве примера ссылается на постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.12.2016 №09АП-55240/2016 по делу №А40-134041/16 (при исчислении налога на имущество организаций исходя из кадастровой стоимости здания, равной рыночной в соответствии с решением суда, подлежит исключению содержащийся в ней НДС, учитываемый и взимаемый, по мнению суда, исключительно при совершении реальных сделок купли-продажи и т.п.) [15], [16].

По общему правилу основными подходами, используемыми при проведении оценки, являются сравнительный, доходный и затратный подходы.

Сравнительный подход рекомендуется применять, когда доступна достоверная и достаточная для анализа информация о ценах и характеристиках объектов-аналогов. При этом могут применяться как цены совершенных сделок, так и цены предложений (пункт 13 ФСО №1).

Таким образом, пункт 13 ФСО №1 рекомендует использовать цены и характеристики объектов-аналогов как совершенных сделок, так и предложений совершить сделку, в случаях, когда доступна достоверная и достаточная для анализа информация о ценах и характеристиках таких объектов-аналогов.

Согласно пункта 4 ФСО №1 цена – это денежная сумма, запрашиваемая, предлагаемая или уплачиваемая участниками в результате совершенной или предполагаемой сделки.

Определяя наиболее вероятную цену, по которой объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, оценщик исходит из предположения о том, что объект оценки представлен на открытом рынке посредством публичной оферты, типичной для аналогичных объектов оценки, т.е. анализу подлежат типичные для оцениваемого объекта публичные оферты аналогичных объектов недвижимости (ст.3 Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации») [3].

К договорам применяются правила о двух- и многосторонних сделках, предусмотренные главой 9 ГК РФ, если иное не установлено ГК РФ (пункт 2 статьи 420 ГК РФ) [17].

Сделки могут быть двух- или многосторонними (договоры) и односторонними (пункт 1 статьи 154 ГК РФ).

Сделками признаются действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей (статья 153 ГК РФ).

Односторонней считается сделка, для совершения которой в соответствии с законом, иными правовыми актами или соглашением сторон необходимо и достаточно выражения воли одной стороны (пункт 2 статьи 154 ГК РФ).

Для заключения договора необходимо выражение согласованной воли двух сторон (двусторонняя сделка) либо трех или более сторон (многосторонняя сделка) (пункт 3 статьи 154 ГК РФ).

Содержащее все существенные условия договора предложение, из которого усматривается воля лица, делающего предложение, заключить договор на указанных в предложении условиях с любым, кто отзовется, признается офертой (пункт 2 статьи 437 ГК РФ).

Согласно положениям статей 554 и 555 Гражданского кодекса РФ существенными условиями договора продажи недвижимости являются данные, позволяющие определенно установить недвижимое имущество, подлежащее передаче покупателю по договору, в том числе данные, определяющие расположение недвижимости на соответствующем земельном участке либо в составе другого недвижимого имущества, а также цена этого имущества, при отсутствии которых соответствующий договор не считается заключенным, и предложение заключить договор не признается публичной офертой.

Частью 1 статьи 3 Федерального конституционного закона от 04.06.2014 № 8-ФКЗ установлено, что разъяснения по вопросам судебной практики применения законов и иных нормативных правовых актов арбитражными судами, данные Пленумом ВАС РФ, сохраняют свою силу до принятия соответствующих решений Пленумом Верховного Суда РФ [18].

Как следует из разъяснений в пункте 2 Постановления Пленума ВАС РФ от 11.07.2011 № 54 «О некоторых вопросах разрешения споров, возникающих из договоров по поводу недвижимости, которая будет создана или приобретена в будущем» согласно положениям статьи 554 ГК РФ для индивидуализации предмета договора купли-продажи недвижимого имущества достаточно указания в договоре кадастрового номера объекта недвижимости (при его наличии). Если сторонами заключен договор купли-продажи будущей недвижимой вещи, то индивидуализация предмета договора может быть осуществлена путем указания иных сведений, позволяющих установить недвижимое имущество, подлежащее передаче покупателю по договору (например, местонахождение возводимой недвижимости, ориентировочная площадь будущего здания или помещения, иные

характеристики, свойства недвижимости, определенные, в частности, в соответствии с проектной документацией). Судам необходимо учитывать, что такие договоры должны предусматривать цену продаваемого имущества, которая может быть установлена за единицу его площади или иным образом (пункт 3 статьи 555 ГК РФ) [19].

Таким образом, с целью установления соблюдения существенных условий совершенных сделок, предложений, объекты-аналоги должны иметь данные, позволяющие индивидуализировать их в качестве объекта недвижимости, как-то: кадастровый номер либо путем указания иных сведений, позволяющих установить недвижимое имущество, подлежащее передаче покупателю по договору (например, местонахождение возводимой недвижимости, ориентировочная площадь будущего здания или помещения, иные характеристики, свойства недвижимости, определенные, в частности, в соответствии с проектной документацией), а также предусматривать цену продаваемого имущества, которая может быть установлена за единицу его площади или иным образом.

В соответствии с пунктом 1 статьи 317 ГК РФ денежные обязательства должны быть выражены в рублях (ст.140 ГК РФ).

Согласно ФСО №1 цена – это денежная сумма, запрашиваемая, предлагаемая или уплачиваемая участниками в результате совершенной или предполагаемой сделки (пункт 4).

Стоимость объекта оценки – это наиболее вероятная расчетная величина, определенная на дату оценки в соответствии с выбранным видом стоимости согласно требованиям Федерального стандарта оценки «Цель оценки и виды стоимости (ФСО № 2)» (пункт 5 ФСО №1).

Итоговая величина стоимости – стоимость объекта оценки, рассчитанная при использовании подходов к оценке и обоснованного оценщиком согласования (обобщения) результатов, полученных в рамках применения различных подходов к оценке (пункт 6 ФСО №1).

Согласно ст. 146 НК РФ объектом обложения НДС является реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ.

Исходя из положений пункта 1 статьи 154 НК РФ налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со статьей 378.2 НК РФ (п.2 ст.375 НК РФ).

Таким образом, НК РФ определяет цену при реализации недвижимого имущества конкретно для определения налоговой базы как величину без включения в нее сумм НДС.

Исходя из этого, оценщик исходит из допущения того, что в случаях использования цен совершенных сделок, предложений, а также арендных ставок они должны быть «очищены» от сумм НДС либо стоимость объекта оценки и, как следствие, итоговая величина стоимости должна быть очищена корректировкой на исключение сумм налога НДС в связи с иной, нежели реализация целью оценки.

По общему правилу налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются: организации; индивидуальные предприниматели; лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле (пункт 1 статьи 143 Налогового кодекса РФ).

Вместе с этим, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (включая суммы налога, подлежащие уплате при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), а также налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии со статьями 161 и 174.1 НК РФ (пункты 2 и 3 статьи 346.11 НК РФ).

Однако, если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 настоящего Кодекса, превысили 150 млн. рублей и (или) в течение отчетного (налогового) периода допущено несоответствие требованиям, установленным пунктами 3 и 4 статьи 346.12 и пунктом 3 статьи 346.14 настоящего Кодекса, такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущены указанное превышение и (или) несоответствие указанным требованиям (пункт 4 статьи 346.13 НК РФ).

Таким образом, НДС должен выделяться при совершении сделки индивидуально для каждой стороны, участвующей в ней и при этом стороны сделки, могут как являться, так и не являться плательщиками НДС.

Поэтому предполагается, что с этой точки зрения не может быть двух разных стоимостей – для плательщиков НДС и для неплательщиков НДС.

Кроме того, следует руководствоваться постановлением Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 №33 «О некоторых вопросах, возникающих у судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» [20].

Вывод о том, что НДС по умолчанию учитывается в цене объекта, подтверждается также региональной арбитражной практикой (решение арбитражного суда Республики Саха по делу №А58-9294/2017 от 27.06.2019 [21]).

Однако, при этом рыночная стоимость одного и того же объекта оценки для всех одина, но не одинакова для различающихся целей ее определения.

Так для целей реализации определение рыночной стоимости по общему правилу подлежит расчету с включением соответствующей суммы НДС.

Тогда как, определение рыночной стоимости объекта недвижимости в целях, не связанных с операциями по его реализации (в частности для целей установления кадастровой стоимости в размере рыночной), а равно операций, не признаваемых реализацией, должно исключать налог на добавленную стоимость из стоимости объекта оценки.

В пункте 17 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» на этот счет разъяснено, что по смыслу положений пунктов 1 и 4 статьи 168 НК РФ сумма налога, предъявляемая покупателю при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, должна быть учтена при определении окончательного размера указанной в договоре цены и выделена в расчетных и первичных учетных документах, счетах-фактурах отдельной строкой. При этом бремя обеспечения выполнения этих требований лежит на продавце как налогоплательщике, обязанном учесть такую операцию по реализации при формировании налоговой базы и исчислении подлежащего уплате в бюджет налога по итогам соответствующего налогового периода. В связи с этим, если в договоре нет прямого указания на то, что установленная в нем цена не включает в себя сумму налога и иное не следует из обстоятельств, предшествующих заключению договора, или прочих условий договора, судам надлежит исходить из того, что предъявляемая покупателю продавцом сумма налога выделяется последним из указанной в договоре цены, для чего определяется расчетным методом (пункт 4 статьи 164 Кодекса).

Согласно позиции Минфина России изложенной в Письме от 20.04.2018 N 03-07-08/26658 в случае, если в договоре сумма налога на добавленную стоимость не указана, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает, что при решении данного вопроса возможно руководствоваться пунктом 17 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 мая 2014 г. №33 «О

некоторых вопросах, возникающих у судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» [22].

Любой оценщик при таких условиях исходит из допущения о том, что указанные разъяснения в толковании и применении норм материального права равным образом применимы не только к условиям о цене совершенных сделок, но и условиям цен публичных оферт (предложений), поскольку они равнозначны (пункт 13 ФСО №1).

В Определении Верховного Суда РФ от 23.11.2017 № 308-ЭС17-9467 по делу № А32-4803/2015 сформулирована правовая позиция о том, что в гражданско-правовых отношениях заказчика и исполнителя сумма НДС является частью цены связывающего их договора, которая вычленяется (если иное не следует из условий сделки) из этой цены для целей налогообложения. В случаях, когда при заключении сделок стороны исходя из принципа свободы договора (статья 421 ГК РФ) не согласовали отступление от общего правила, согласно которому риск неправильного понимания налогового законодательства при определении окончательного размера цены приходится на обязанное по налоговому законодательству лицо – налогоплательщика (исполнителя), от особенностей хозяйственной деятельности которого в данном случае зависело применение той или иной налоговой ставки, следовательно, сумма НДС не подлежит взысканию с компании, исполнившей договорное обязательство по уплате цены в полном объеме. Иной подход по существу приводит к увеличению цены сделки в связи с обстоятельствами, которые не были очевидны для заказчика и с возникновением которых стороны договора не связали возможность изменения цены в большую сторону, что не может быть признано отвечающим положениям пункта 2 статьи 1 и статьи 421 ГК РФ [23].

При оценке ОКС нужно исходить из допущения о том, что указанные разъяснения в толковании и применении норм материального права равным образом применимы не только к условиям о цене совершенных сделок, но и условиям цен публичных оферт (предложений), а значит в отсутствии иной информации о цене объекта-аналога, сумма НДС является частью этой цены, которая вычленяется из этой цены для целей налогообложения, т.е. цена «очищается» от суммы налога в связи с ее дальнейшим использованием для цели отличной от операции по реализации объекта оценки.

Основываясь на выявленных допущениях, оценщик руководствуется также положениями части 3 статьи 4 и части 1 статьи 6 Федерального конституционного закона от 31.12.1996 № 1-ФКЗ «О судебной системе Российской Федерации» из которых следует, что вступившие в законную силу постановления федеральных судов (в данном случае, Верховный Суд Российской Федерации), являются обязательными для всех без исключения органов государственной власти, органов местного самоуправления, общественных объединений, должностных лиц, других физических и юридических лиц и подлежат неукоснительному исполнению на всей территории Российской Федерации [24].

При переоценке кадастровой стоимости нужно принимать во внимание следующие обязательные допущения:

- если из условий совершенных сделок, публичных ofert, арендных ставок используемых для целей определения рыночной стоимости объекта недвижимости, не связанных с операциями по реализации объекта оценки, достоверно известно, что их цена установлена без учета НДС, то гражданское и налоговое законодательство не предусматривает возможность уменьшения на сумму НДС такой цены, т.е. цены в которую сумма налога не включалась, и наоборот, гражданское и налоговое законодательство предусматривают возможность уменьшения на сумму НДС такой цены, т.е. цены в которую сумма налога включена;

- поскольку публичная оферта (предложение) преследует в качестве цели операцию совершить сделку по реализации товара, постольку предложение создает объект обложения НДС, и, следовательно, если в публичной оферте объекта-аналога (цене предложения) нет прямого указания на то, что установленная в нем цена не включает сумму налога, необходимо исходить из того, что сумма налога НДС выделяется из указанной в публичной оферте цены расчетным методом по налоговой ставке 18% (п.3 и п.4 ст. 164 НК РФ);

- определяясь с вопросом включения / не включения НДС в цену ОКС, нужно учитывать цены предложений аналогов, ставок аренды, операционных расходов и инвестиционных затрат, поскольку анализу подлежат типичные для оцениваемого объекта публичные оферты аналогичных объектов недвижимости;

- стоимость ОКС для целей установления его кадастровой стоимости в размере рыночной стоимости определяется без включения в нее сумм НДС, что вызвано необходимостью проводить «очистку» от сумм НДС в ценах предложений аналогов, ставок аренды, операционных расходах и инвестиционных затратах.

При этом, Верховный суд РФ указал, что установление судом кадастровой стоимости в отношении объектов недвижимости (в целях исчисления налога на имущество организаций и без их реализации) в размере, равном их рыночной стоимости с учетом НДС, не является правомерным и на законе не основано.

Таким образом, поскольку установление в отношении ОКС его рыночной стоимости является законным способом уточнения одной из основных экономических характеристик указанного ОКС – кадастровой стоимости, определенной методами массовой оценки, то вопрос об однозначном определении места НДС в данной стоимости является насущной необходимостью в целях недопущения необоснованной налоговой нагрузки на субъектов предпринимательской деятельности.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая), Федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 06.02.2000) // Собрание законодательства Российской Федерации, N 32, 07.08.2000, ст. 3340.
2. Федеральный закон «О государственной кадастровой оценке» от 03.07.2016 №237-ФЗ (ред. от 10.08.2017) // Собрание законодательства Российской Федерации, № 27 (ч. I), 04.07.2016, ст. 4170.
3. Федеральный закон «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» от 29.07.1998 № 135-ФЗ (ред. от 10.10.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации, N 31, 03.08.98, ст. 3813.
4. Определение Конституционного Суда Российской Федерации «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы общества с ограниченной ответственностью «Производственная компания «Возрождение» на нарушение конституционных прав и свобод положением пункта 1 статьи 391 Налогового кодекса Российской Федерации» от 03.07.2014 № 1555-О // СПС КонсультантПлюс.
5. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации «По делу о проверке конституционности положения части первой статьи 24.18 Федерального закона «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» в связи с жалобой администрации муниципального образования города Братска» от 05.07.2016 №15-П // Вестник Конституционного Суда Российской Федерации, N 6, 2016 год
6. Определение Верховного Суда Российской Федерации от 15.02.2018 № 5-КГ17-258 // СПС КонсультантПлюс,
7. Определение Верховного Суда Российской Федерации от 09.08.2018 № 5-КГ18-96 // СПС КонсультантПлюс.
8. Приказ Минэкономразвития России «Об утверждении Федерального стандарта оценки «Цель оценки и виды стоимости (ФСО № 2)» от 20.05.2015 №298 // Официальный сайт Минэкономразвития России www.economy.gov.ru (сканер-копия), по состоянию на 26.05.2015
9. Приказ Минэкономразвития России «Об утверждении Федерального стандарта оценки «Оценка недвижимости (ФСО № 7)» от 25.09.2014 №611 // СПС КонсультантПлюс
10. Письмо ФНС РФ от 26.04.2018 № БС-4-21/8060 «Об уменьшении для целей налогообложения кадастровой стоимости объекта недвижимости на сумму НДС» // СПС КонсультантПлюс.
11. Письмо Минфина России от 23.04.2018 № 03-05-04-01/27451 по вопросу об уменьшении для целей налогообложения кадастровой стоимости объекта недвижимости на сумму НДС // КонсультантПлюс.
12. Кассационное определение Верховного Суда РФ от 09.08.2018 №5-КГ18-96 // КонсультантПлюс

13. Приказ Минэкономразвития России «Об утверждении Федерального стандарта оценки «Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки (ФСО № 1)» от 20.05.2015 № 297 // Официальный сайт Минэкономразвития России www.economy.gov.ru (сканер-копия), по состоянию на 26.05.2015

14. Письмо Минэкономразвития России «О предоставлении информации» от 12.10.2017 № Д22и-1031 // СПС КонсультантПлюс.

15. Письмо ФНС РФ «О применении кадастровой стоимости в качестве налоговой базы при налогообложении недвижимости и выделении НДС» от 26.10.2017 №БС-4-21/21650 // СПС КонсультантПлюс.

16. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.12.2016 №09АП-55240/2016 по делу №А40-134041/16 // СПС КонсультантПлюс.

17. Гражданский кодекс РФ. Часть первая. Федеральный закон от 30.11.1994 №51-ФЗ (в ред. от 01.10.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации, № 32, 05.12.1994, ст.3301

18. Федеральный конституционный закон от 04.06.2014 № 8-ФКЗ О внесении изменений в Федеральный конституционный закон «Об арбитражных судах в Российской Федерации» и статью 2 Федерального конституционного закона «О Верховном Суде Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации, N 23, 09.06.2014, ст.2921

19. Постановление Пленума ВАС РФ «О некоторых вопросах разрешения споров, возникающих из договоров по поводу недвижимости, которая будет создана или приобретена в будущем» от 11.07.2011 № 54 // Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, №9, 2011 год.

20. постановление Пленума ВАС РФ «О некоторых вопросах, возникающих у судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» от 30.05.2014 №33 // СПС КонсультантПлюс.

21. решение Арбитражного суда Республика Саха, дело №А58-9294/2017 от 27.06.2019 // СПС КонсультантПлюс.

22. письмо Минфина России от 20.04.2018 N 03-07-08/26658 // СПС КонсультантПлюс.

23. Определение Верховного Суда РФ от 23.11.2017 № 308-ЭС17-9467 по делу № А32-4803/2015 // СПС КонсультантПлюс.

24. Федеральный конституционный закон «О судебной системе Российской Федерации» от 31.12.1996 № 1-ФКЗ (в ред. от 01.10.2019) // Собрание законодательства Российской Федерации, № 1, 06.01.1997, ст.1.

Б.Д. Егоров
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЕ ПРАВОМ В НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЯХ

Дискуссионная тема злоупотребления правом была и остается одной из актуальных не только в области гражданского права, где она возникла изначально, но и в области налогового права. О возможности применения данной концепции к налоговым правоотношениям придерживаются А.В. Брызгалин, Г.А. Гаджиев [1. с.54], Д.В. Винницкий [2. с. 23], Н.Э. Нагорная [3. С89] и др., ссылаясь на постановление Конституционного суда РФ от 23.12.1997 г. № 21-П [4], в котором сделан вывод о межотраслевом характере института злоупотребления правом. Обратную точку зрения высказывают, например, С.В. Овсянников [5. с 43], С.В. Савсерис [6. с 120] и др., поскольку в налоговых правоотношениях отсутствует равенство сторон.

Введение в ст. 54.1 НК РФ [7] «Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов» федеральным законом от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую НК РФ», названной, вероятно, по аналогии со ст. 10 ГК РФ [8] «Пределы осуществления гражданских прав», позволяет нам сделать вывод, что законодатель не видит препятствий к внедрению института злоупотребления правом в налоговое законодательство РФ. Кроме того, первоначальный вариант данного закона предполагал введение в НК РФ общей нормы о злоупотреблении – ст. 21.1 «Пределы осуществления прав и исполнения обязанностей в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах», в которой бы давалось определение исследуемого нами понятия. Однако в этой части законопроекта « 529775-6 [9] не был принят, на наш взгляд совершенно справедливо, поскольку понятие злоупотребления раскрыто не полностью и предполагает возможность злоупотребления правом только лишь со стороны налогоплательщика, плательщика сборов и страховых взносов.

В рамках данного исследования под «злоупотреблением правом» предлагаем понимать действия субъектов налоговых правоотношений, совершаемых в рамках предоставления им прав, но с нарушением их пределов. И в этом контексте мы можем говорить о злоупотреблении правом не только налогоплательщиком, но и налоговым органом, что имеет место на практике.

Так, например, имея право на приостановление и продление выездной налоговой проверки, налоговые органы «затягивают» ее таким образом, что

вместо положенных двух месяцев (в исключительных случаях шесть) сроки проверки могут увеличиться до года. В рамках проведения камеральной налоговой проверки налоговые органы имеют право на истребование дополнительных документов (ст. 8.1 – 9 НК РФ). Злоупотребляя этими правами должностные лица налоговых органов, по сути, превращают камеральную проверку – в выездную. И это не единственные примеры возможности злоупотреблений со стороны властных субъектов налоговых правоотношений.

Говоря о злоупотреблениях со стороны налогоплательщика, заметим, что наиболее часто это происходит при осуществлении им права на возврат (зачет) налога, на возмещение налога из бюджета, на уменьшение налоговой базы, применение пониженной налоговой ставки и т.д., путем создания различных «налоговых схем», неотражение дохода от реализации товаров и т.д. Такими действиями наносится значительный ущерб бюджету РФ, поэтому не удивительно, что основное внимание судов, законодательных органов, органов исполнительной власти обращено на проблему злоупотребления правами именно со стороны налогоплательщика. Отметим, что до 2017 года основная концепция по исследуемому вопросу (необоснованная налоговая выгода) не регулировалась законом, а основывалась на Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда от 12.10.2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

В настоящее время ст. 54.1 НК РФ впервые на законодательном уровне не только очертила границы осуществления прав налогоплательщика (п. 1 и п. 2 ст. 54.1 НК РФ) при исчислении ими налоговой базы и суммы налоговых платежей, но и определенным образом сузила полномочия налоговых органов при предъявлении ими налоговых претензий (п. 3 ст. 54.1 НК РФ). Это несомненный плюс. Однако осталось неопределенность того, что же законодатель считает «искажением сведений о фактах хозяйственной жизни и об объектах налогообложения»? Где пределы осуществления прав налоговых органов при доказывании ими отсутствия деловой цели сделки и направленность ее на обход налога? Да, в письме ФНС от 31.10.2017 г. № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений ст. 54.1 НК РФ» [10] дается ряд пояснений по сбору доказательственной базы налоговым органом, в том числе о том, что считать «искажениями», но оно не является нормативным правовым актом.

Делая вывод, считаем, что введение института злоупотребления правом в налоговых отношениях необходимо. Полагаем, что сделать это возможно путем введения в НК РФ отдельной главы, содержащей понятие злоупотребление правом, а также норм, регулирующих и детально поясняющих пределы осуществления прав как налогоплательщиком, так и налоговым органом. Нормы этой главы должны быть разработаны с учетом судебной практики, в том числе и той, которая сложилась после введения в действие ст. 54.1 НК.

Литература:

1. Гаджиев Г.А. От правоприменения до злоупотребления ЭЖ-Юрист №42 2004.С.54
2. Винницкий Д.В. Принцип добросовестности и злоупотребления правом в сфере налогообложения Право и экономика №1. 2003.С, 23
3. Нагорная Э.Н. Налоговые споры: оценка доказательств в суде. М.: Юстицинформ, 2012.С.89
4. Постановление КС РФ от 23 декабря 1997 г. № 21-П // Вестник КС РФ 1998 №1
5. Овсянникова С.В. Есть ли место категории добросовестности в налоговом праве? // Арбитражные споры. №3 2004 С.43
6. Савсерис С.В. Категория «недобросовестности» в налоговом праве. М., 2007.С120
7. Налоговый кодекс РФ (часть первая): ФЗ от 31.-7.1998 № 146 (в ред. от ред. от 27.12.2019)//РГ. 06.08.1994 № 238-239.
8. Гражданский Кодекс РФ (часть первая): ФЗ от 30.11.1994 № 51-ФЗ (в ред. от 16.12.2019) // РГ 08.12.1994 №238-239
9. Проект Федерального Закона № 529775-6 «О внесении изм. в ч. 1 НК РФ» (ред., внесенная в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 23.05.2014)
10. Письмо ФНС от 31 октября 2017 г. №ЕД-4-9/22123 «О рекомендациях по применению положений ст 54.1 НК РФ»

Т.А. Зайкова, В.В. Семагина, А.А. Шарифова

студенты ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ИНСТИТУТА МАТЕРИНСКОГО КАПИТАЛА

Российской Федерации очень остро стоит демографическая проблема. В связи с этим государство различными способами пытается стимулировать рост рождаемости. Одной из мер, призванных помочь женщинам, родившим второго и последующего ребенка, стало принятие федерального закона от 29.12.2006 г. № 256-ФЗ «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей» [1]. В нем содержится основной понятийный аппарат, указывается круг субъектов, имеющих право на дополнительные меры государственной поддержки, устанавливается механизм реализации прав. К числу подзаконных нормативных актов, формирующих систему законодательства о дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей, относятся: Постановление Правительства РФ от 12 декабря 2007 г. №862 «О правилах направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала на улучшение жилищных условий»; Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. №926 «Об утверждении Правил направления средств (части средств) материнского (семейного) капитала на получение образования ребенком (детьми) и осуществление иных связанных с получением образования ребенком (детьми) расходов».

Анализируя положения федерального закона «О дополнительных мерах государственной поддержки семей имеющих детей», можно выделить ряд проблем. В- первую очередь возникает вопрос о точном адресате мер государственной поддержки. Исходя даже из названия закона это семьи или это дети, родившиеся после 1 января 2007 года или же женщины, родившие после января 2007 года. Нужно определить конкретного субъекта, имеющего право на дополнительные меры государственной поддержки. Таким субъектом должна быть названа женщина, родившая или усыновившая детей.

Другой проблемой является то, что при возникновении права на дополнительные меры государственной поддержки не учитываются усыновленные дети, которые на момент усыновления являлись пасынками или

падчерицами лиц, претендующих на получение средств материнского (семейного) капитала. Так, в Определении Конституционного Суда РФ от 17 ноября 2011 года № 1539 О-О было указано, что исключение из числа усыновленных детей, с учетом которых дополнительные меры государственной поддержки могут быть предоставлены, тех детей, которые на момент усыновления являлись пасынками или падчерицами, законодателем было сделано исходя из того, что усыновление является приоритетной формой устройства детей, оставшихся без попечения родителей, а именно лиц в возрасте до 18 лет, которые остались без попечения единственного или обоих родителей в связи с отсутствием родителей или лишением их родительских прав, ограничением их в родительских правах и иными экстраординарными обстоятельствами. Что касается пасынков (падчериц), то они воспитываются в семье (хотя и не полной), а потому не нуждаются в семейном устройстве. Их усыновление не изменяет их социальный статус в качестве детей, имеющих родительское попечение (от единственного родителя) [3].

Упущением можно назвать тот факт, что никак не определена судьба материнского капитала в случае распада семьи. Это еще одна из не решенных проблем. До настоящего времени так же не решен вопрос о правовом режиме средств материнского (семейного) капитала, например, при разделе совместно нажитого имущества. Включение соответствующих норм в закон № 256-ФЗ, на наш взгляд, позволит избежать споров между родителями о судьбе материнского капитала в случае расторжения брака. А пока не ясно, как быть, если сертификат выдан матери детей, а дети согласно соглашению, либо судебному решению будут проживать с отцом.

Так же возникает следующая проблема, связанная с весьма ограниченным и малопродуктивным списком объектов вложений материнского (семейного) капитала .

Многие молодые семьи потратили бы данные деньги на текущие расходы на содержание и воспитание ребенка после его рождения , так же на его здоровье ,питание , одежду , необходимую для ребенка детскую мебель. Так как пособия предоставленные государством настолько малы ,что весьма стыдно воспринимать их как государственную помощь.[5].

Для решения подобных ситуаций необходим индивидуальный подход к каждой семье, что в дальнейшем послужит стимулированию росту рождаемости в стране. Использование средств материнского капитала контролируется Пенсионным фондом, правоохранительными органами и межведомственными комиссиями в целях пресечения возможных мошеннических схем.

У части россиян, имеющих право на получение материнского капитала, возникает соблазн, а у многих и необходимость, например при рождении нездорового ребенка, использовать эти деньги в обход закона. Интернет переполнен рекомендациями, как провести незаконную операцию с недвижимостью для обналичивания этих средств. Использование незаконных схем может быть результатом как деятельности некоторых коммерческих фирм и агентств, так и излишней «предприимчивости» отдельных владельцев сертификатов, стремящихся тем или иным путём обойти действующее законодательство для извлечения финансовой выгоды, зачастую не имеющей никакого отношения к будущему своих детей. Нечистые на руку частные лица или риэлторы могут предложить обналичить основную долю средств за вознаграждение, вычитаемое ими из материнского капитала, посоветовать заключить с ними фиктивный договор займа. [4]. Большинство граждан, желающих обналичить материнский капитал, прибегают к фиктивному приобретению жилья. Прокуратура требует для участников таких схем уголовного наказания. Как бы, это не было печально, но среди всех претендентов на получение сертификата на материнский капитал есть процент тех, кто получит отказ в его выдаче. В большинстве Пенсионный Фонд отказывает в силу неправильно оформленных документов или документов, предоставляющих ошибочные сведения. Прежде чем подавать документы на получение сертификата, нужно проверить не подпадаете вы или ваш ребенок под один из пунктов, по которому права на материнский капитал отсутствуют:

- в документах представлены неверные данные;
- произошло лишение прав относительно предыдущих детей;
- вы уже получали сертификат на материнский капитал;
- у ребенка отсутствует российское гражданство.

Каждый конкретный случай рассмотрения заявки на получение сертификата на материнский капитал строго индивидуален. И если органы Пенсионного Фонда дали вам отказ, то необязательно сдаваться, в любом случае следует проконсультироваться с юристами. Отказ в выдаче сертификата должен быть обязательно аргументирован, то есть вам должны объяснить, почему принято именно такое решение.

За три года действия закона накопилось много вопросов и судебных разбирательств. Например, одна женщина доказала свое право на материнский капитал через прокуратуру. Ее первый ребенок прожил меньше недели, а через несколько лет родился второй здоровый ребенок, в Пенсионном Фонде ей отказали в выдаче сертификата, и она обратилась в прокуратуру, которая, рассмотрев все документы, признала, что закон в данном случае можно толковать по-разному и встала на защиту матери. В итоге женщина

восстановила свое право на материнский капитал. Случаи бывают разные, но следует запомнить, что получить сертификат на материнский капитал можно только один раз.

Незаконное получение сертификата либо незаконное распоряжение средствами капитала относятся к категории тяжких преступлений. Максимальная санкция за такое мошенничество – до 6 лет лишения свободы. Граждане пока отделиваются «административным испугом», но расчет на безнаказанность – слабое утешение. И хотя в законодательство регулярно вносятся поправки, расширяющие легальные условия использования этих денег, этого пока недостаточно для того, чтобы вынужденное мошенничество с обналичиванием материнского капитала утратило свой смысл для большинства законопослушных россиян.

Но любые аферы, проводимые с материнским капиталом, квалифицируются правоохранителями как мошенничество в особо крупных размерах, и владелица может привлекаться как соучастница преступления. По решению суда, вся сумма господдержки взыскивается с семьи в пользу того отделения Пенсионного фонда РФ, в котором был выдан сертификат.

Кроме того, любые обращения граждан в компетентные органы по материнскому капиталу, тщательно проверяются сотрудниками. Так, ежегодно в прокуратуру поступают сотни заявлений от Пенсионного фонда РФ с просьбой выяснить цели расходования денежной суммы. Практика показывает, что иногда женщины-владелицы сертификатов даже не осознают, что, принимая решения о подписании договоров с фирмами-однодневками, сами становятся участницами преступления.

По обращению ПФ РФ сотрудниками прокуратуры проводится проверка законности действий граждан, пытающихся использовать семейный капитал. При обнаружении мошеннических схем нецелевого применения средств или подложных документов, принимается решение о возбуждении уголовного дела. положения Закона № 256-ФЗ от 29.12.2006 года требуют доработки. Изменения должны обеспечить использование средств государственной поддержки по их целевому назначению и без ущерба социальным и финансовым интересам владельцев.

1. Мошенничество при получении выплат, то есть хищение денежных средств или иного имущества при получении пособий, компенсаций, субсидий и иных социальных выплат, установленных законами и иными нормативными правовыми актами, путем представления заведомо ложных и (или) недостоверных сведений, а равно путем умолчания о фактах, влекущих прекращение указанных выплат, – наказывается штрафом в размере до ста двадцати тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода

осужденного за период до одного года, либо обязательными работами на срок до трехсот шестидесяти часов, либо исправительными работами на срок до одного года, либо ограничением свободы на срок до двух лет, либо принудительными работами на срок до двух лет, либо арестом на срок до четырех месяцев.

2. То же деяние, совершенное группой лиц по предварительному сговору, – наказывается штрафом в размере до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период до двух лет, либо обязательными работами на срок до четырехсот восьмидесяти часов, либо исправительными работами на срок до двух лет, либо принудительными работами на срок до пяти лет с ограничением свободы на срок до одного года или без такового, либо лишением свободы на срок до четырех лет с ограничением свободы на срок до одного года или без такового.[2].

На 2020 год Президентом Российской Федерации были внесены изменения в Федеральном законе "О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей" от 29.12.2006 N 256-ФЗ.

По поручению Владимира Путина действие материнского капитала продлят до 31 декабря 2026 года, также начнут выдавать сертификат при рождении (усыновлении) первого ребенка в размере 466617 рублей, а при появлении второго ребенка родители смогут дополнительно получить 150 тысяч рублей.

Так же внесут изменение в ежемесячные выплаты на детей от 3 до 7 лет включительно нуждающимся семьям. Таковыми признаются семьи с доходом на одного ее члена меньше прожиточного минимума.

Существенно сократиться время на рассмотрение заявления , если ранее решение о выдаче или невыдаче сертификата занимало по времени 1 месяц , то в текущем году – 15 дней. Изменены будут и сроки проверки документов они составят до 5 дней , 14 как было ранее.

Денежные средства можно будет распределять не только на улучшение жилищных условий и покупки дома, но и на строительство жилого дома ,расположенного в пределах садового участка .

Таким образом, с момента принятия Закона о материнском капитале правила его использования неоднократно менялись. Жизнь корректировала положение дел на финансовых и жилищных рынках страны, в социальной и демографической политике. Кроме того, росла сумма материнского капитала, и увеличивалось число направлений для распоряжения семейной субсидией. Анализ содержания и условий возникновения права на материнский капитал свидетельствует, что нормы Закона о материнском капитале нуждаются в доработке. Подводя итог, следует отметить, что необходимо определить

субъекта, имеющего право на дополнительные меры государственной поддержки. Таковыми должны являться женщины, родившие (усыновившие) детей. Требуют изменения нормы о разрешенных направлениях использования материнского (семейного) капитала как в части уточнения порядка использования, так и направлениях использования.

Итак, сохранение института семьи и детства важная задача государства выполнение, которой требует четкого структурированного единого законодательно подкрепленного механизма. Несмотря на попытки государства материально поддержать семьи, имеющие детей, в Законе о материнском капитале имеется достаточно много спорных моментов, которые соответственно нуждаются в доработке. Необходимо усиление законодательной базы данного института. Важно наличие системности в ответственности.

Литература:

1. Федеральный закон от 29.12.2006 № 256-ФЗ «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей».

2. Уголовный кодекс Российской Федерации" от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 27.12.2019) Раздел VIII. Глава 21. Статья 159.2. Мошенничество при получении выплат.

3. Определение Конституционного Суда РФ от 17.11.2011 № 1539-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Лимонниковой Екатерины Викторовны на нарушение ее конституционных прав частью 2 статьи 3 Федерального закона «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей».

4. Бекренева Т. Материнский капитал – повод для мошенничества // Жилищное право, 2012. – № 4. – С. 18-21.

5. Трошин А.В., Петренко Д.С. Проблемные аспекты использования «материнского капитала», 2018.- С 131-135.

БЮДЖЕТНАЯ СИСТЕМА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Бюджет один из основных инструментов регулирования жизни общества, при помощи которого государство реализует свои функции. Проведения социальной политики, экономическое развития, обеспечения обороноспособности – это все завесит от него.

Формируется бюджет в основном за счет налоговых поступлений, что делает рассматриваемую тему еще более важной, особенно в нынешних условиях непростого экономического и политического положения России.

На мой взгляд актуальной проблемой является необоснованный и деградационный способ распределения средств федерального бюджета на федеральном уровне (обеспечения сектора социальной политики) а также возможности изменения межбюджетного выравнивания.

Автор Тукач В.С. в своей работе отмечал, что проблемой российской бюджетной системы являются жёстко-выстроенные межбюджетные отношения, при которых все средства собираются на местах, после чего отправляются в центр, что в конечном итоге приводит к возникновению финансовых полюсов и периферий, а также увеличению диспропорций в уровне социально – экономического развития регионов. Ситуация обстоит таким образом, что отношения между бюджетами различных уровней не ориентированы на стимулирование развития хозяйства, инвестиционной и предпринимательской деятельности [5, с137].

Распределение бюджета между субъектами Российской Федерации является насовсем обоснованной, дотационные регионы, а коими в 2019 году[1], стали Республики Дагестан, Чеченская, Республика Крым, Башкирия, Бурятия, Ставропольский, Камчатский, Красноярский край и город Москва. Это регионы, которые больше всего по объему получили дотации, при это дотации уходят в русло социального обеспечения примеры согласно отчету открытого бюджета Чеченской республики за 2019 года[2], что его половина формируется от дотаций, при это данный бюджет расходуется, (а именно его часть которая составляет 50 %) на социальную политику, образование и здравоохранения.

При это в данном регионе нет фактического развития промышленности, а именно создания предприятий средней и высокого бизнеса, т.е. дефектно дотационные средства уходят на осуществлении функций бюджета для благ населения данного региона, т.е. у государства нет четкой конкретики развития отсталых регионов их выравнивания в сфере экономического развития. Также данные проблемы касаются других регионов, в которые направляются дотации.

При рассмотрении общей картин вырисовывается значительная проблема не столько как плохого финансирования регионов, испытывающих дефицит бюджета, а столько как равного распределения и указания на использования данных средств, приоритет наращивания социальной политики и уличения инфраструктуры развитие образования, действительно являются главными задачами государства, но при этом развитие регионов стоит на том же месте котором оно и было, ведь отсутствует четкая направленность на экономическое развития.

С моей точки зрения можно предложить, о необходимости создания четкий план использования средств бюджета дотационных регионов, при помощи федеральных органов которые будут отслеживать план его реализации, ведь, казалось бы, регионы сами должны решать свои проблемы экономического сектора, но и работа федеральных средств и работа самого правительства на развитие экономики регионов – это естественная функция, но при современных экономических реалиях, регионы неправильно расходуют по своему усмотрению бюджет, направляя его в сторону обеспечения гражданского и собственного обеспечения, а внутренние фонды и программы развития регионов для создания благоприятной экономической среды ничтожны.

Уход в сторону социального обеспечения нежеле от развития внутренних экономических институтов приводит к шаткому равновесию. Система самого бюджета должна в первую очередь создавать систему развития и создания стабильного и положительного экономического состояния. А при распределении бюджетов региона в основном на социальный сектор и схожие с ним по направленности удовлетворения граждан, естественно приведет к экономическому застою.

В целом исходя из вышесказанного можно сделать вывод, что Бюджет регионов и федеральный бюджет неправильно расходуют свои средства, при рассмотрении федерального бюджета Российской Федерации складывается закономерность что все расходы Федерального бюджета связаны с обеспечением внутренних функций, но при этом целесообразность данных расходов стоит под вопросом согласно федеральному бюджету на 2019 год только на социальную сферу было выделено 27,1 % от всех расходов.

Если рассмотреть к примеру Федеративную республику Германия, то спектр социальной системы расходов общего бюджета составляет 40% от общего числа расходов, да Россия стремится к высокому показателю социальной политики, но при этом в России нет понимания реализации Экономического сектора т.е. в Германии существует мощная производственная экономика, которая в состоянии самостоятельно без помощи государства расти в верх при этом постоянно увеличивать бюджет страны за счет налогообложения, а также государственные предприятия[6, с 142]. В России же случилась совершенно обратная ситуация, отсутствует промышленность как мощный механизм поддержания экономики.

Бюджет России напрямую зависти от операций нефть-газового характера, но при этом государство фактически установила минимальный порог (налоговою ставку на добычу полезных ископаемых) даже при наличии в крупных корпорациях акций Государства они не в состоянии создать существенный рост и развитие экономической системы страны, который бы позволил бы стране создать мощный бюджет каждого региона в целом направляя туда средства для развития в первую очередь экономического потенциала для дальнейшего развития всех остальных сфер и нужд субъектов.

Исходя из общего положения и опираясь на совокупность всех ранее вышеперечисленных и упомянутых фактах можно предположить ряд мер, направленных на целесообразное направление расходов бюджета России:

1. Создать дополнительную статью расходов в Федеральном бюджете по направлению средств для развития промышленности и экономического сектора в субъектах России;

2. Установить программы развития дотационных регионов по возможности распределения и развития бюджетной системы, возможность реализовывать бюджет субъектов для извлечения долгосрочной прибыли;

3. Установить полный контроль федеральными органами власти над бюджетом субъектов России, до их выздоровления и уличения экономической среды;

4. При совокупности вышеуказанных мер сократить размер социальных нужд, в разумном объеме, при возможности пересмотр социальной политики и выделения на нее средств;

5. Направить с развития социальной поддержки часть средства на обеспечения более значимые сферы государства к примеру, такие как здравоохранение.

Литература:

1. Федеральный закон от 02.12.2019 N 380-ФЗ "О федеральном бюджете на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов" Гарант [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http: // www.garant.ru/](http://www.garant.ru/). – (Дата обращения – 05.02.2020).
2. Закон Чеченской Республики от 28 декабря 2018 года N 74-РЗ О республиканском бюджете на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов Гарант [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http: // www.garant.ru/](http://www.garant.ru/). – (Дата обращения – 05.02.2020).
3. Закон Республики Дагестан от 25 декабря 2018 года N 93 О республиканском бюджете Республики Дагестан на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов Гарант [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http: // www.garant.ru/](http://www.garant.ru/). – (Дата обращения – 05.02.2020).
4. Закон Республики Башкортостан от 24 декабря 2018 года N 26-з О бюджете Республики Башкортостан на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов Гарант [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http: // www.garant.ru/](http://www.garant.ru/). – (Дата обращения – 05.02.2020).
5. Тукач В. С. Проблемы бюджетной системы РФ и возможности их решения на основе опыта ФРГ // Вопросы экономики и управления. – 2016. – №5.1. – С. 136-139.
6. Тукач В. С. Проблемы бюджетной системы РФ и возможности их решения на основе опыта ФРГ // Вопросы экономики и управления. – 2016. – №5.1. – С. 140-145.

А.А. Киреева

студент ПГНИУ

Научный руководитель: ассистент А.Н.Диденко

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

НАЛОГОВАЯ ОГОВОРКА КАК ПРЕДОТВРАЩЕНИЕ НАЛОГОВЫХ РАЗРЫВОВ

За последние пару лет собираемость сборов и налогов по данным ФНС достигла высокого уровня, что позитивно характеризует уровень налоговой дисциплины налогоплательщиков. Показатель DTI, который в мировой практике отражает зрелость и эффективность системы по управлению долгом на 01.01.2020 составил 6,2%, что является наилучшим значением за последние пятнадцать лет администрирования долга [1]. Через DTI (debt-to-income ratio) фиксируется результат работы налоговых органов. DTI используется в мировой практике как индикатор эффективности управления долгом, отражая соотношение задолженности и поступлений. [2]

В РФ большое количество видов налогов и сборов, и в целом проявляется хороший показатель собираемости. Однако существуют и недобросовестные налогоплательщики, которые уклоняются, или пытаются уклониться от уплаты налогов. Собираемость налогов и сборов зависит от поведения налогоплательщика, соответствующего нормам и правилам в сфере налогообложения. За последние пару лет появилась проблема с уплатой, а точнее неуплатой налога на добавленную стоимость (НДС), что создавало налоговый разрыв. Налоговый разрыв – это разница между фактически поступившими налогами и предполагаемыми суммами налога, при условии полного исполнения налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах. По общим данным задолженность по налогам и сборам – 1,8 %, задолженность именно за НДС составляет 4 % [3].

Вследствие этого контрагенты, которые должны выплачивать НДС, стали использовать дополнительные соглашения – налоговые оговорки. Налоговая оговорка – соглашение между сторонами, согласно которому участники договора обязуются начислить и уплатить налоговые платежи в бюджет согласно законодательству той страны, резидентом которой является плательщик. Она гарантирует соблюдение законодательства всеми участниками сделки [4, с. 164].

В налоговом законодательстве РФ существуют однозначная норма о том, что налоговый агент и плательщик налога не могут включать в соглашения

друг с другом оговорки и переносить обязанность по уплате налоговых платежей на другого субъекта, если она возложена на них нормативно-правовыми актами. Сейчас контрагенты стараются использовать оговорку, с помощью которой стороны договора защищают себя от возможной неуплаты налога контрагентом, что уменьшает «налоговый разрыв», налог «не теряется», а уходит в бюджет.

Стороны в договоре могут предусмотреть такие пункты, которые будут гарантировать исполнение и вводить ответственность в случае неисполнения обязанностей контрагентом. Налоговая оговорка как условие в договоре, которое определяет, что каждая из сторон обязана уплатить за свой счёт все налоги и сборы, установленные на территории своей страны в связи с исполнением данного договора. К оговорке относятся условия по перенесению или возложению обязанности по уплате налога на одну из сторон. Законодательством РФ не предусмотрена возможность делегирования по договору обязанности по уплате налога на контрагента, если в силу договора данная обязанность лежит на другой стороне, данный пункт в договоре будет являться ничтожным. Поэтому оговорка используется как гарантия возмещения потерь.

Ни одна из сторон договора не вправе принуждать другую сторону к внесению таких оговорок, которые исходят из основных принципов о договоре.

В основном оговорка служит как инструмент защиты от неправомерных действий контрагентов и своевременному исполнению обязанностей по уплате налогов или гарантией сотрудничества с лицом, оплачивающим НДС.

Данная договорная конструкция является вполне оправданной, так как налоговая оговорка помогает предотвратить финансовые убытки в виде штрафов или пеней, которые могут быть начислены по вине контрагента. И если в договоре налоговая оговорка будет иметь место, то виновная сторона должна будет покрыть убытки другой стороне. Поэтому для дополнительной защиты контрагенты могут предусмотреть инструменты гражданско-правовой защиты в виде пунктов о компенсации потерь и ответственности за понесённые убытки.

Пример № 1. В соответствии со ст. 406.1. Гражданского Кодекса РФ, Стороны пришли к соглашению о том, что Продавец возместит Покупателю полностью имущественные потери Покупателя, которые возникнут в случае невозможности уменьшения размера налоговой обязанности Покупателем по операциям с Продавцом.

Пример № 2. В случае отказа в принятии вычета по НДС или возмещении НДС по вине Поставщика (неправильный счёт-фактура, не отражение в книге продаж, не предоставление и / или уклонение от предоставления налоговой отчётности в сроки, определённые налоговым законодательством и т.д.), Покупатель имеет право применить неустойку в размере суммы, подлежащей вычету / возмещению.

Пример № 3. Предприятия-сельхозпроизводители создали Ассоциацию добросовестных участников рынка АПК (агропромышленного комплекса), которая разработала возможность проверки контрагентов на сайте Хартия-апк.рф в разделе «Информационный ресурс со сведениями о налоговых разрывах» на предмет наличия несформированного источника по цепочке поставщиков товаров / работ / услуг для принятия к вычету сумм НДС и наличия согласия на признание сведений, составляющих налоговую тайну, общедоступными в части несформированного источника для принятия к вычету сумм НДС [5, с. 125].

Поскольку налоговые оговорки в договорах начали появляться не так давно, многие с недоверием относятся к такой форме взаимодействия с покупателями, считая, что эти пункты ставят стороны в неравные положения, накладывают еще больше ответственности на поставщиков. Кроме того, многих смущают пункты о разглашении налоговой тайны.

Нормы статьи 161 НК РФ не могут быть изменены по желанию сторон, так как являются императивными. Перенести обязанность по уплате НДС нельзя: обязанность должна быть исполнена тем, на кого эта обязанность возложена законом.

Нормы Гражданского кодекса РФ о возмещении имущественных потерь (ст. 406.1) и о заверениях об обстоятельствах (ст. 431.2) появились с 2015 года. Однако основанные на них условия стали внедряться активно пару лет назад, после вступления в силу статьи 54.1 НК РФ, в которой установили пределы использования налоговой выгоды налогоплательщиком, что заставило налогоплательщиков озаботиться сбором доказательств не только о реальности сделки, но и выполнением ее условий непосредственно контрагентом, указанным в договоре. Согласно этой норме сторона договора, которая дала другой стороне недостоверные заверения об обстоятельствах, обязана возместить другой стороне по ее требованию убытки, причиненные недостоверностью таких заверений, или уплатить неустойку, предусмотренную договором. Заверения об обстоятельствах необходимо оформлять в письменном виде, их можно включить в договор, например, в раздел «Прочие условия», а можно составить в виде дополнительного соглашения к договору.

Как свидетельствует судебная практика – если в договоре не указано и из особых обстоятельств не следует, что цена не включает сумму налога, предъявляемая покупателю продавцом сумма налога выделяется последним из указанной в договоре цены, с применением расчетного метода. Сумма налога должна быть учтена при определении окончательного размера цены в договоре, также сумма НДС должна быть выделена в расчетах отдельной строкой [6].

Верховный Суд разрешил включать в договор налоговую оговорку. Опять же, ссылаясь на пункт 17 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость», по смыслу положений пунктов

1 и 4 статьи 168 НК РФ сумма налога, предъявляемая покупателю при реализации услуг, должна быть учтена при определении окончательного размера указанной в договоре цены и выделена в расчетных и первичных учетных документах, счетах-фактурах отдельной строкой. При этом бремя обеспечения выполнения этих требований лежит на исполнителе как налогоплательщике, обязанном учесть такую операцию по реализации при формировании налоговой базы и исчислении подлежащего уплате в бюджет налога по итогам соответствующего налогового периода. Если в договоре нет прямого указания на то, что установленная в нем цена не включает в себя сумму налога и иное не следует из обстоятельств, предшествующих заключению договора, или прочих условий договора, судам надлежит исходить из того, что предъявляемая заказчику исполнителем сумма налога выделяется последним из указанной в договоре цены, для чего определяется расчетным методом [7].

Оговорки помогают соблюдать условия исчисления и уплаты налогов, что уменьшает налоговые разрывы в части НДС.

Литература:

1. Проект итогового доклада ФНС России за 2019 год от 13.02.2020 [Электронный ресурс]: Федеральная налоговая служба: URL: https://www.nalog.ru/rn59/about_fts/og/ (дата обращения: 25.03.2020)
2. Долги по налогам снижаются второй год подряд [Электронный ресурс]: Федеральная налоговая служба: URL: https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/9541141/ (дата обращения: 04.04.2020)
3. Структура задолженности по налогам, сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации по данным ФНС [Электронный ресурс]: Федеральная служба государственной статистики: URL: <https://www.gks.ru/storage/mediabank/fin24.docx> (дата обращения: 29.03.2020)
4. Шакирова Д.Ж., Засько В.Н. Налоговый разрыв: особенности и мировой опыт // Российское предпринимательство. 2014. № 18. С. 163 – 170.
5. Брызгалин А.В., Федоров О.С., Гринемаер Е.А., Катанаева Т.В. Вятчинова Т.И. Зыкова И.Е. Актуальные вопросы по налогу на имущество, земельному и транспортному налогам: из практики налогового консультирования // Налоги и финансовое право. 2019. № 10. С. 8 – 138.
6. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» // СПС «Консультант Плюс»
7. Определение СК ВС РФ от 23.11.2017 № А32-4803/2015, 308-ЭС17-9467 по делу № А32-4803/2015 // [Электронный ресурс]: Законы, кодексы и нормативно-правовые акты Российской Федерации URL: <https://legalacts.ru/sud/opredelenie-verkhovnogo-suda-rf-ot-23112017-n-308-es17-9467-po-delu-n-a32-48032015/>

И.А. Кобелева

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕЦЕЛЕВОЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ БЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ. МЕРЫ ПРИНУДИТЕЛЬНОГО ВОЗДЕЙСТВИЯ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ ЗА НАРУШЕНИЕ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РФ

Бывает случается так, что средства выделяемые из бюджета уходят в неопределённом направлении и потом трудно данные средства отыскать и понять куда они были потрачены. Получателями данных средств выступают бюджетные учреждения и иные организации, имеющие право по закону на получение средств из бюджета в соответствии с бюджетной росписью на соответствующий год. За соблюдением правильности данных отчислений следит Министерство финансов РФ. Есть установленное законом определение что понимается под нецелевым использованием бюджетных средств. Согласно статье 306.4 Бюджетного кодекса РФ под нецелевым использованием бюджетных средств понимается направление средств бюджета бюджетной системы РФ и оплата денежных средств в целях не соответствующих полностью или частично целям, определяемых законом бюджета сводной бюджетной росписью, бюджетной сметой, договором или иным документом, являющимся правовым основанием представления указанных средств [3]. Также за нецелевое использование бюджетных средств у нас предусмотрено Административная и Уголовная ответственность и наказание устанавливается в зависимости от нанесённого ущерба.

Цель написания данной статьи сводиться к тому, что нужно выявить проблемы касаемые данной темы и найти путь решения по которому можно избежать или значительно сократить противоправные действия лиц связанных с нецелевым расходованием средств бюджета. Данная тема актуальна сегодняшний день так как проблема неправильного использования выделенных денег бюджета очень частое явление в современном мире. Проблема возникающая по это повод рассматривается разными авторами уже не первый год и каждый пытается разрешить сложившуюся проблему.

Рассмотрев данную тему автором было замечено, что проблем связанных с нецелевым использованием бюджета очень много. Данный вопрос поднимался авторами не один раз и каждый видит в данной теме свою

уязвимую точку. Например, некоторые авторы считают что проблема скрыта в Бюджетном кодексе РФ. А именно проблема связанная с тем что в Бюджетном кодексе РФ не прописано ответственность по данным преступлениям хотя здесь и разбираются главные вопросы касаемые, что относится к целевому использованию бюджетных средств, куда данные средства могут быть использованы и кто выступает субъектом получающим данные бюджетные отчисления.

Я считаю, что не так обязательно прописать ещё раз ответственность именно в Бюджетном кодексе так как если надо разрешить являются ли действия лица противоправными можно посмотреть и в иные источники. Да возможно это было бы быстрее если бы все было бы указано в одном кодексе, но ради этого вносить поправки не стоит.

Другой автор разбирает также разбирают похожую проблему что в законодательстве урегулированы не все аспекты защиты средств и не за все следует наказание. Например, Федеральный закон «Об обязательном пенсионном страховании в РФ» [2]. В данном законе ответственность за нецелевое расходование средств Пенсионного фонда России определяется совсем иным законом Федеральный закон «Об основах обязательного социального страхования» [1]. ответственность здесь предусмотрена только для должностных лиц. То есть общее основание ответственности к такому виду нецелевых растрат Федерального фонда обязательного медицинского страхования и территориальных фондов обязательного медицинского страхования по данным направлениям ответственность в законе отсутствует. Автор данной проблемы предлагает предлагает создать такой Федеральный закон который бы охватывал все сферы где конкретно будет прописано какая ответственность назначается и кому [6, с. 6].

Я согласна с автором данной проблемы так как по моему мнению это правильно разработать на каждую отрасль деятельности отдельный закон в том смысле, что в каждой профессии есть определённые нюансы которые могут быть не указаны в общих законах рассчитываемых на несколько направлений сразу.

Часто встречается в практике судов что стороны обращающиеся за разрешением проблемы связанной с нецелевым использованием бюджетных средств путают понятие с каким-то другим или расценивают действия лица неправильно и привлекая для разбирательства суд просит разобраться в произошедшем. Тем самым затрачивая время суда на разбор дела хотя это может даже и не подходит под действия лица которые другая сторона за ним подозревает. Так чтобы сократить работу суда, немного её уменьшить надо создать какой-то ещё орган который предварительно бы разбирал такие сложные дела, а потом все же выявляя нарушение отправлял дело данных субъектов выше непосредственно в суд или ещё можно наделить

полномочиями Финансовый орган чтобы они расценивали, подходят ли действия лица под нецелевое использование средств.

Ещё один автор предлагает ужесточить наказание за нецелевое расходование бюджетных средств. Автор считает что суд бывает снисходителен к лицу совершившему правонарушение и не даёт ему наказание только из-за того, что данное лицо потратило не такую и большую сумму денежных средств, то есть растрата не была существенной. А что если лицо сейчас избежит ответственности, потом сделает это снова так как уже наказания не будет так бояться и украдёт сумму более значительную чем сейчас. Автор придерживается такого мнения, что придумать все равно следует придумать наказание что бы как-то держать лиц в ответственности и не давать им расслабляться и уходить безнаказанно даже если это сумма не настолько велика как в нашем случае. Автор предлагает провести корреляцию составов правонарушения и применять к правонарушителю не только нормы БК РФ и КоАП РФ, но и нормы в качестве дополнительной санкции такие как специальные бюджетные меры государственного принуждения вытекающие из главы 30 Бюджетного кодекса РФ. То есть тем самым дополнить нормы Кодекса об Административных правонарушениях РФ отсылками и нормами Бюджетного кодекса РФ [5]. Автор прав, что внося данные корректировки мы возможно добьёмся результата который сократит преступления в сфере нецелевой растраты средств. Человек если захочет совершить что-то подобное лишний раз подумает, а стоит ли так рисковать ради того чтобы получить небольшую выгоду или все же можно обойтись и без её.

Следующий учёный который разбирал данное направление нецелевых использований бюджета предлагает ввести такое понятие как «неэффективное расходование бюджетных средств», то есть в законах Кодекса об Административных правонарушениях РФ и Уголовного кодекса РФ по мнению автора нет такой ответственности и в результате бюджет пополняется средствами с тех же самых налогов, а тратятся эти средства не предполагаемые для бюджетных расходов [4]. Например, деньги отправили на починку дороги, дорогу починили сэкономив на каких-то материалах (предположим, купили более дешёвый асфальт или заплатили мало зарплату рабочим и они тем самым плохо выполнили свою работу где-то не доделав), а потом дорога снова начала рушиться и снова появились ямы как и раньше. То есть тем самым виновных в этом происшествии наказать за плохое качество дороги нельзя так как выделенные средства ушли на починку дороги, но то что денежные выплаты из бюджета были использованы не эффективно за это наказание не последует. Автор рассматриваемой темы предлагает внести поправки и установить ответственность за данные нарушения. Провести проверки по каким причинам например та же дорога плохо починена и снова распалась, почему выделенные средства не помогли решению поставленной проблемы. Я соглашусь с автором

так как данная проблема стоит в последнее время очень остро и её нужно решать чтобы все так выделяемые деньги государства шли на правильные нужды, а не уходили в неизвестном направлении не понятно куда[7, с. 18].

В заключении данной статьи хотелось бы сказать, что рассмотренные проблемы авторов затрагивают очень важные аспекты жизни которые часто встречаются нам и если мы не будем решать эти проблемы, то люди пользующиеся данной свободой будут и дальше проворачивать свои преступные действия и притом оставаться безнаказанными. Все мы можем бороться за улучшение или искоренение преступлений. Ведь все мы хотим чтобы жизнь стала честной и справедливой, мы хотим чтобы власти не воровали наши деньги которые мы платим на налоги. Мы желаем лучшей жизни себе и своим будущим поколениям поэтому надо начать уже сейчас уже искать пути решения сложившихся проблем.

Литература:

1. Об основах обязательного социального страхования: Федеральный закон Российской Федерации от 16.07.1999 №165-ФЗ // Российская газета №139, 21.07.1999.

2. Об обязательном пенсионном страховании: Федеральный закон Российской Федерации от 15.12.2001 №167-ФЗ // Российская газета №247, 20.12.2001.

3. Бюджетный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон Российской Федерации от 31.07.1998 №145-ФЗ // Собрание законодательства РФ №31, 03.08.1998.

4. Уголовный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 23.04.2019) // Российская газета, №118, 25.06.1996.

5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Федеральный закон Российской Федерации от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 23.04.2018) // Российская газета, № 256, 31.12.2001.

6. Нюдель С. Л. Проблемы ответственности за нецелевое использование бюджетных средств. -2012. -№3.-с. 1-11.

7. Маркина Н. А. О расходовании части бюджета: проблемы возникающие при расходовании бюджетных средств в Российской Федерации // Вопросы экономики и управления. -2016.-№4.-с. 16-20.

А.А. Коурова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ПРОБЛЕМЫ УПЛАТЫ НДС ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ИМУЩЕСТВА ДОЛЖНИКА, ПРИЗНАННОГО БАНКРОТОМ

С момента введения пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ, устанавливающего, что операции, направленные на реализацию имущества либо имущественных прав должника не являются объектом налогообложения, казалось бы все вопросы относительно уплаты НДС в ходе реализации имущества должника – банкрота получили должное нормативно- правовое урегулирование. Была разрешена коллизия между нормами НК и ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)», поскольку, до введения данной нормы существовало нарушение в отношении очередности удовлетворения требований кредиторов. Но весьма интересным образом складывается судебная практика. Анализ действующей законодательной базы и судебной практики, складывающейся по данному вопросу, явно свидетельствует о том, что отсутствие единой позиции имеет негативные правовые последствия, как для должников, так и для его контрагентов.

Правоотношения, возникающие в рамках дела о банкротстве, обладают рядом специфических черт, которые также необходимо учитывать применительно и к налогообложению.[1, с. 11] Например, спорной является ситуация, связанная с уплатой налога на добавленную стоимость (далее – НДС) при реализации должником, признанным в соответствии с действующим законодательством несостоятельным (банкротом), товаров, работ, услуг. В соответствии с пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ НДС не облагается исключительно реализация имущества либо имущественных прав. Не возникает вопросов связанных с налогообложением при реализации имущества, составляющего конкурсную массу.

В соответствии со ст. 129 Закона о банкротстве за должником сохраняется право на осуществление своей хозяйственной деятельности. Соответственно, возникает вопрос по налоговым последствиям в ходе реализации товаров, работ и услуг при осуществлении должником, признанным в соответствии с действующим законодательством несостоятельным (банкротом), хозяйственной деятельностью.

Исходя из анализа Письма ФНС России от 05.07.2017г. №СД-4-3-13059@[2], можно сделать вывод, что не является объектом налогообложения

реализация имущества, включая товары, изготовленные в ходе текущей производственной деятельности организаций-должников, признанных несостоятельными (банкротами). В то же время в отношении реализации выполненных работ, оказанных услуг организациями-должниками, признанными в соответствии с действующим законодательством несостоятельными (банкротами) положения пп. 15 п.2 ст. 146 НК РФ не применяются, следовательно оказание услуг, выполнение работ организацией-должником облагается НДС. Данная позиция основывается на Письме ФНС России от 17.08.2016г. №СД-4-3/15110@. [3] В юридической литературе неоднократно указывалось на противоречие данных позиций принципу равенства налогообложения, закрепленного в п. 1 ст. 3 НК РФ [4, с. 36]. Конституционный суд РФ, раскрывая положение данного принципа, указывает, что под равенством налогообложения понимается равномерность, нейтральность и справедливость налогообложения. Соответственно, одинаковые экономические результаты деятельности налогоплательщиков должны влечь одинаковое налоговое бремя.

Необходимо отметить, что в Верховный суд РФ обращались с административным иском о том, что положения, содержащиеся в письме ФНС России от 17.08.2016г. №СД-4-3/15110@ нарушают принцип всеобщности и равенства налогообложения и не соответствуют воле законодателя. Однако, Решением ВС РФ от 15.03.2018 по делу N АКПИ17-1162 в удовлетворении административного иска было отказано. Суд аргументировал данное решение следующим образом: во-первых, пп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ не разделяет виды реализуемого должником-банкротом имущества на включенное в конкурсную массу и изготовленное в процессе хозяйственной деятельности, поэтому любая реализация имущества (не работ и услуг) с 01.01.2015 не облагается НДС; во-вторых, суд указывает, что истолкование норм налогового законодательства в данном письме ФНС не влечёт изменения в правовом регулировании общественных отношений и не способствует созданию ошибочной практике применения норм НК РФ. [5]

В то же время в Определении Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда Российской Федерации № 304-КГ18-4849 от 26.10.2018 г., указано, что в соответствии с п. 3 ст. 3 НК РФ НДС по своей экономико-правовой сути является косвенным налогом, взимаемым на каждой стадии производства и реализации товаров (работ, услуг). Суд приходит к выводу о том, что если налогоплательщика, в отношении которого открыто конкурсное производство продолжает осуществлять свою обычную хозяйственную деятельность, исключение его из числа тех лиц, кто вправе участвовать в предъявлении налога при реализации изготовленной продукции, приводит к возможности получения государством НДС дважды: как с поставщика, так и с покупателей. [6]

Конституционный суд РФ в постановлении от 19 декабря 2019 г. дал оценку конституционности положений пп. 15 п.5 ст. 146 НК РФ. В

соответствии с данным Постановлением признаются конституционными положения данного подпункта в том случае, если операции по реализации имущества должника-организации, признанной несостоятельной (банкротом) не подлежат обложению НДС для достижения баланса интересов между кредиторами такого должника и государственным бюджетом. В то же время Конституционный суд указал, что неоднозначность содержания данных норм является причиной различных подходов в определении права налогоплательщика на налоговый вычет, что в свою очередь приводит к правовой неопределённости.

Поэтому Конституционный суд, признает недействительным положение пп. 15 п.2 ст. 146 НК РФ в том толковании, которое лишало бы права налогоплательщика на предоставление налогового вычета по НДС, в случае если им была предъявлена сумма этого налога в цене приобретаемой продукции, выпущенной должником, признанным в соответствии с законодательством РФ несостоятельным (банкротом). В данном истолковании нормы НК РФ не применяются до внесения соответствующих изменений в законодательство. [7]

Сложившаяся ситуация приводит к тому, что к одним и тем же по экономическому содержанию процессам применяются различные системы налогообложения. Что в свою очередь ведет к нарушению принципа равенства налогообложения, являющегося основополагающим. Считаем, что положение пп. 15 п.2 ст. 146 НК РФ логичнее применять в отношении реализации имущества, составляющего конкурсную массу должника, признанного несостоятельным (банкротом).

Литература:

1. Зайцева С.Н. Реализация имущества банкрота: о вычете "входного" НДС // НДС: проблемы и решения. 2018. N 9. С. 11 – 21.
2. Письмо Федеральной налоговой службы России от 05.07.2017г. №СД-4-3-13059@ // СПС «Гарант».
3. Письмо Федеральной налоговой службы России от 17.08.2016г. №СД-4-3/15110@ // СПС «Гарант».
4. Лермонтов Ю.М. Вопросы налогообложения НДС при реализации имущества должника-банкрота // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2019. N 4. С. 34 – 37.
5. Решение Верховного Суда РФ от 15.03.2018 по делу N АКПИ17-1162 // СПС «КонсультантПлюс».
6. Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда Российской Федерации № 304-КГ18-4849 от 26.10.2018 г. // СПС «КонсультантПлюс»
7. Постановление Конституционного Суда РФ от 19.12.2019 N 41-П // СПС «КонсультантПлюс»

А.С. Кучева
студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

НЕСОВЕРШЕННОЛЕТНИЙ – СУБЪЕКТ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

Предпринимательская деятельность – это экономическая деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от производства и/или продажи товаров или оказания услуг лицами, зарегистрированными в качестве предпринимателей в установленном законом порядке.

Социально-экономические перемены в России привели к расширению круга субъектов предпринимательской деятельности и, следовательно, к появлению новых. Сегодня все чаще в сети «Интернет» можно увидеть, как юный блогер предлагает и в последующем продает открыто, к примеру, «гайды» по похудению, саморазвитию, предметы искусства, хендмейд и т.п. Можно ли данную деятельность назвать предпринимательской и как удостоверить себя в этом? Платят ли данные лица налоги? И вообще, как проводить контроль и проверки таких блогеров ФНС?

В гражданском законодательстве прописано, что несовершеннолетний имеет право заниматься предпринимательской деятельностью при условии приобретения полной дееспособности в результате эмансипации или вступления в брак до 18 лет, но существует ограничение касательно лиц в возрасте от 6 до 14 лет, которые не обладают данным спектром прав.

Согласно ФЗ № 129-ФЗ от 08.08.2001 г. без образования юридического лица имеют право заниматься предпринимательской деятельностью несовершеннолетние в возрасте от 14 до 18 лет с единственным условием – наличие нотариально удостоверенного согласия законных представителей на осуществление данного рода деятельности физическим лицом, регистрируемым в качестве ИП.

К тому же, в гражданском законодательстве существуют и иные случаи, когда несовершеннолетний имеет полное право участвовать в предпринимательских отношениях. Например, п.2 ст.26 ГК РФ – по достижении 16 лет несовершеннолетние вправе быть членами кооперативов.

Нельзя не согласиться с тем, что деятельность несовершеннолетних в сфере предпринимательства оказывает огромное влияние на развитие экономики государства, способствует увеличению занятости населения, а также стимулирует распространение малого бизнеса, но существующие нормативно

правовые акты создают коллизии, появляются пробелы в праве, которые тормозят их деятельность.

Обратимся к мнению нескольких авторов по вопросу установления возраста юных предпринимателей. А.А. Васильев считает, что «...гражданин, не достигший 16 лет, и по закону субъекта РФ вступивший в брак до достижения 14 лет, может выступать в качестве индивидуального предпринимателя, что может привести к разным коллизиям» [1]. Ситдикова Л.Б. утверждает, что «поскольку лицо, не достигшее 14 лет, согласно ГК РФ, является малолетним, т. е. не полностью дееспособным, то на него распространяется ст. 28. В этой статье сказано, что за несовершеннолетних, не достигших 14 лет, сделки могут совершать от их имени только их родители, усыновители или опекуны» [2].

Анализируя вышесказанное можно сделать вывод о том, что сделка, совершенная несовершеннолетним, не обладающим полной дееспособностью, может быть признана недействительной, если законный представитель возражает и ссылается на п.2 ст. 26 ГК РФ.

Как быть, если для эмансипации несовершеннолетнего требуется сначала признание за ним права на занятие предпринимательской деятельностью, а с другой стороны – без эмансипации он не имеет права заниматься предпринимательской деятельностью. Таким образом, возникла коллизия права, которая остается неурегулированной в рамках ст. 27 ГК РФ.

Как ФНС уследить за деятельностью юных блогеров?! Для того чтобы налоговая заинтересовалась, у нее должны быть сведения о субъекте, а в рамках сети «Интернет» – становится невозможным. Лицо не зарегистрировано, не встало на налоговый учет, то каким образом ФНС узнает о его «предпринимательской» деятельности? Необходимо сделать акцент на том, что за уклонение от регистрации, соблюдения требований и непредставления вовремя информации о деятельности влечет административную ответственность, незаконное предпринимательство – уголовную ответственность, неуплата налогов – налоговое правонарушение.

Законодатель должен установить единый возраст для несовершеннолетнего предпринимателя, а также урегулировать вопрос привлечения такого субъекта к налоговой ответственности, определить размер ответственности по обязательствам перед контрагентами. А самое главное, установить минимальную сумму сделки, которую может заключать несовершеннолетний предприниматель без одобрения со стороны законных представителей.

Литература:

1. Васильев А.А. Гражданско-правовое регулирование индивидуального предпринимательства в России, 2007. С. 91.
2. Ситдикова Л.Б., Халудорова С.В. Правовой статус несовершеннолетнего предпринимателя в сфере оказания культурно-зрелищных услуг // Культура: управление, экономика, право, 2013. № 1. С. 16–19.

С.Р. Куштанова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Один из самых распространенных налогов в мировой практике – налог на доходы физических лиц. Любая налоговая система содержит данный налог, который считается главным средством формирования доходной части государственного бюджета.

В налоговой системе РФ на сегодняшний день НДФЛ по объёму поступлений в доходную часть бюджета занимает четвертое место, уступая налогу на добычу полезных ископаемых, налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль. По данным ФНС России, из 18 945,8 млрд. руб. поступивших в консолидированный бюджет РФ налогов и сборов, на долю НДФЛ пришлось 3088,1 млрд. руб.

Особенностью НДФЛ является то, что для каждого физического лица закреплена обязанность уплаты налога на доходы в установленном законом порядке, на что не влияют ни гражданство, ни принадлежность к другой национальности, ни социальный статус в обществе.

Все, что касается уплаты налогов, включая налог на доходы физических лиц, должно осуществляться в законном порядке. Поэтому каждое государство ставит перед собой основную цель – создать четкий правовой механизм налогообложения доходов физических лиц, не противоречащий интересам бюджетов и налогоплательщиков. Эту цель легко достичь, абсолютно точно регламентируя каждую составляющую налога на доходы физических лиц с юридической стороны.

С целью повышения результативности налогового законодательства необходимо устранять следующие проблемы и применять соответствующие меры.

Во-первых, так как налоговое законодательство в РФ подвержено постоянным изменениям, то, следовательно, отсутствует какая-либо стабильность, и это затрудняет работу как самих налоговых органов, так и налогоплательщиков, подрывает отношения между государством и налогоплательщиками. На сегодняшний день налоговая концепция РФ такова, что целом основной проблемой здесь является проблема налогового администрирования, так как существующую сейчас налоговую систему РФ нельзя назвать простой, продуктивной и экономичной. Из-за массы налогов, непростых расчетных методик, бюрократия в совершении налоговых операций – все это усложняет и налоговый учет, и налоговое инспектирование. В числе

первоочередных задач перед государством стоит задача решения проблемы стимулирующего влияния системы налогообложения на экономику предприятий, развитие производства и экономическое развитие страны.

К числу существенных минусов налоговой системы РФ относится нестабильность налогового законодательства, так как НК РФ очень часто подвергается внесению поправок. Это приводит к тому, что недобросовестные налогоплательщики могут использовать нормы НК РФ по своему усмотрению. Причина этого в том, что в виду нестабильности налогового законодательства существуют проблемы, которые должны быть проработаны с точки зрения теории, но этого не сделано.

Необходимо также подчеркнуть проблему, которая существует в системе контроля налоговых органов за избыточными доходами физических лиц. К сожалению, данный контроль практически отсутствует.

Также к проблемам налогового контроля можно отнести недостаточный уровень налоговой дисциплины налогоплательщиков вследствие их неосведомленности в сфере налогового законодательства, неинформированности об обязанностях перед государством в плане уплаты налогов и сборов. Для решения данной проблемы возможно включить курс налоговой грамотности в школьную программу, а также в учебные планы средних и высших учебных заведений.

Таким образом, важным элементом налоговой системы, который требует развития и усовершенствования, является налоговое администрирование, а также более эффективный налоговый контроль и создание различных стимулов для их уплаты являются одними из основных направлений для своевременной и полной уплаты налогов.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.10.2017). – Режим доступа: www.consultant.ru.
2. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика – М.: Издательство Юрайт, 2012. С. 108.
3. Курпас А.И. Правовое регулирование уплаты налога на доходы физических лиц по законодательству России // Актуальные проблемы юриспруденции: сб. ст. по матер. IV междунар. науч.-практ. конф. № 4(4). – Новосибирск: СибАК, 2017. – С. 153-157.
4. Голик Е.Н. Приоритетные направления развития налогообложения в России // Гуманитарные и социально-экономические науки. 2014. № 4С. 111-114
5. Мусаева Х.М. Потенциал налога на доходы физических лиц и проблемы его реализации в условиях Российской Федерации. // Налоги и налогообложение. – 2015. – № 10. – С. 761-771.

О.В. Лыкова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

К ВОПРОСУ ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ СРОКОВ ДАВНОСТИ ПО НАЛОГОВЫМ ПРЕСТУПЛЕНИЯМ

Государство и налоги – это взаимосвязанные явления, одно без другого существовать не может. Налоги необходимы для удовлетворения потребностей самого общества, денежные средства направляются: на ликвидацию последствий от катастроф и различных природных катаклизмов; на строительство социальных объектов; на ремонт дорог; на реализацию социальных программ и на другие не менее важные цели [1, с. 79 – 84.]. Налоги – это своеобразный инструмент для регулирования экономических процессов в стране.

В Конституции РФ [2] в ст. 57 закреплена важная обязанность граждан: «платить законно установленные налоги и сборы». Данная конституционная обязанность конкретизируется и развивается во многих отраслях права, и уголовное право не является исключением. В УК РФ [3] содержится глава 22 «Преступления в сфере экономической деятельности», предусматривающая ответственность за ряд налоговых преступлений.

Среди преступлений в сфере экономической деятельности налоговые преступления причиняют наибольший ущерб бюджету РФ. При этом, как утверждал А.И. Бастрыкин, данный вид преступлений сложно расследовать. Сложность проявляется, прежде всего, в высокой латентности, а также в появлении новых способов совершения преступлений. Криминологи среди причин латентности выделяют в первую очередь: отсутствие потерпевшего как такового, так как вред наносится не конкретному человеку, а государству в целом; изобретательность налоговых преступников, тщательная маскировка совершаемых ими налоговых преступлений; наличие большого промежутка времени (от одного года и более) между моментом совершения и моментом выявления налогового преступления и другие.

На территории РФ за 2016 год было осуждено 343 человека за совершение преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, за 2017 год – 294 человека, а за 2018 – 341 человек [4]. Статистические данные свидетельствуют о том, что удельный вес налоговой преступности в общей структуре преступлений в сфере экономики за последние годы возрос.

Налоговые преступления влекут за собой негативные последствия, среди которых: дефицит бюджета РФ; напряженное положение в обществе в связи с задержкой выплат заработной платы, пенсий, стипендий; недостаточное финансирование армии, правоохранительных органов.

В последние годы бурно обсуждается вопрос о сроках давности налоговых преступлений.

Сроки давности – это периоды времени, по истечении которых лицо не может быть привлечено к уголовной ответственности. Сроки давности согласно действующему уголовному законодательству исчисляются с момента совершения преступления. Временем совершения преступления согласно ст. 9 УК РФ является время совершения общественно опасного действия независимо от времени наступления последствий. В ст. 113 НК РФ [5] установлено, что сроки давности за налоговые правонарушения берут начало со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода. Таким образом, исходя из действующего законодательства, налоговое правонарушение считается совершенным тогда, когда истек срок уплаты налогов.

Пленум Верховного Суда РФ в 2019 году разработал проект постановления «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления». В данном постановлении была предложена иная позиция о сроках давности налоговых преступлений. В п.3 говорится о том, что преступления, ответственность за которые предусмотрена в ст. 198 и в ст. 199 УК РФ, следует считать длящимися [6]. Следовательно, сроки уголовного преследования исчисляются с момента фактического прекращения виновным лицом преступной деятельности, в частности со дня добровольного погашения либо взыскания недоимки по налогам, сборам, страховым взносам, то есть срок давности начинает течь только после того, как налогоплательщик компенсирует недоимку бюджету. Данное положение вызвало бурное обсуждение в правовой среде.

Вадим Зарипов [7] раскритиковал данный пункт постановления, говоря о том, что фактически это положение означает отмену срока давности. Таким образом, лиц, которых вчера еще нельзя было привлечь к уголовной ответственности за преступления, совершенные 10 лет назад по ст. 198 УК, сегодня вполне возможно привлечь, так как они не погасили задолженности по уплате налогов перед государством.

Дмитрий Костыгин также высказался против данных изменений, говоря о том, что такая трактовка – это лишь способ обойти закон.

Такие трудности связаны с отсутствием единого мнения по поводу отнесения налоговых преступлений к длящимся или продолжаемым. От решения данного вопроса зависит определение срока давности привлечения к уголовной ответственности.

Длящимся признается опасное деяние, повлекшее за собой длительное невыполнение обязанностей, возложенных на виновного законом под угрозой уголовного преследования. Под продолжаемым преступлением понимают тождественные деяния, направленные к одной цели и объединенные единым умыслом. В продолжаемом преступлении наблюдается единство преступных актов, то есть каждый акт является необходимым звеном или частью единого целого. Сроки давности для длящихся преступлений начинают течь с момента прекращения преступления по воле или вопреки воле виновного, а для продолжаемых с момента совершения последнего преступного действия из числа, составляющих продолжаемое преступление.

Так, если налогоплательщик не подал налоговую декларацию за один налоговый период или за несколько налоговых периодов, следующих друг за другом непрерывно, не уплатив при этом налог в крупном (особо крупном) размере, то данное налоговое преступление, по мнению ряда авторов, можно отнести к категории длящегося. Напротив, если же налогоплательщик в течение нескольких, не следующих друг за другом налоговых периодов, умышленно представляет налоговые декларации или иные документы, представление которых в соответствии с законодательством о налогах и сборах является обязательным, включив в них заведомо ложные сведения, обусловившие неуплату или не полную уплату в бюджетную систему налогов в крупном или особо крупном размере в пределах трех финансовых лет подряд, то это будет примером продолжаемого налогового преступления [8, с. 62 – 67].

Позиция Верховного Суда не нашла должной поддержки и данные изменения не были приняты. И на сегодняшний день сроки давности по налоговым преступлениям начинают исчисляться с момента неуплаты налогов и сборов в срок, установленный налоговым законодательством. Владимир Давыдов [9] совершенно точно заметил, что прежде решать вопрос об исчислении сроков давности, необходимо устранить неопределенности и неточности в ст. 198 и ст. 199 УК РФ.

Литература:

1. Куликов. А. С. Экономическая преступность в России: состояние, тенденции, прогнозы // Право и безопасность. 2009. № 1. С. 79 – 84.
2. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 (в ред. от 30.12.2014) // Собрании законодательства РФ, 04.08.2014, № 31, с. 4398.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 18.02.2020) // Российская газета, № 118, 25.06.1996.
4. Судебная статистика РФ. URL: <http://stat.xn----7sbqk8achja.xn--p1ai/stats/ug/t/14/s/17> (дата обращения: 15.03.2020).

5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020)// Российская газета, № 148-149, 06.08.1998.

6. Налоги без срока давности // Пленум ВС подготовил разъяснения об уголовной ответственности за их неуплату.
URL:https://zakon.ru/discussion/2019/06/06/nalogi_bez_sroka_davnosti__plenium_vs_podgotovil_razyasneniya_ob_ugolovnoj_otvetstvennosti_za_ih_neup#comment_525339.

7. Верховный суд фактически отменил срок давности – Ведомости.
URL:https://www.vedomosti.ru/politics/articles/2019/06/05/803495-verhovnii-sud?utm_source=facebook&utm_campaign=share&utm_medium=social&utm_content=803495-verhovnii-sud&fbclid=IwAR18IL10MRTB8lJqskhOZzG3JOvHYYeT4i_KM3sKrVcq12fypruE-2e4nuQ.

8. Ахтырская Н.В. К вопросу о моменте окончания налоговых преступлений, предусмотренных статьями 198, 199 УК РФ // Вестник Сибирского института бизнеса и информационных технологий, 2017. № 3 (23). С. 62 – 67.

9. Верховный суд разъяснил, как считать сроки давности по налоговым преступлениям – Ведомости. URL:
<https://www.vedomosti.ru/politics/articles/2019/11/26/817160-kak-schitat-sroki>.

ПРАВО НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА НА ИНФОРМАЦИЮ

Современное налоговое законодательство достаточно сложное и не всегда позволяет четко определить содержание прав и обязанностей участников налоговых правоотношений. О важной роли и значении определенности в налоговом законодательстве писал еще Адам Смит[1, 341]. Аналогичная позиция об определенности и понятности законодательства о налогах неоднократно указывалась в решениях Конституционного суда Российской Федерации, например, в Постановлении от 11 ноября 1997 г. N 16-П и Постановлении от 15 июля 1999 г. N 11-П. О неопределенности законодательства о налогах высказывался и Председатель Конституционного суда Российской Федерации В. Д. Зорькин в докладе "Налоговое право и практика Конституционного Суда Российской Федерации" на международной научно-практической конференции 14 апреля 2006 г [2]. Анализ судебной практики позволяет отметить, что о неопределенности законодательства о налогах и сборах упоминается 362 раза на уровне Конституционного суда РФ, Высшего арбитражного суда РФ и Верховного суда РФ, более 1762 раз на уровне арбитражных судов округов, 1680 раз на уровне апелляционных судов и 4 раза на уровне Пермского края. Как указал Конституционный Суд Российской Федерации «неопределенность норм налогового законодательства может привести к не согласующемуся с принципом правового государства произволу а неопределенность к нарушению прав граждан и к уклонению от исполнения конституционной обязанности по уплате налога»[3]. В связи с чем, законодательство о налогах и сборах определяет право налогоплательщиков на получение информации для полного, правильного и своевременного выполнения обязанности в сфере налогообложения. Данному аспекту посвящены п.1 и 2, ч.1 статьи 21 Налогового кодекса Российской Федерации и нормативные акты принимаемые Министерством финансов РФ и ФНС РФ.[4] Формулировка данной статьи содержит в себе двойственность, а значит и неопределенность. Имеет ли право налогоплательщик обращаться в иные органы кроме тех, что поименованы в данной статье? Будет ли ему предоставлена информация налоговыми органами не по месту его учета? Можно ли говорить о том, что информация не обозначенная в данном пункте может быть предоставлена на возмездной основе? Предоставит ли налоговый орган информацию за рамками перечня определенном в статье? Может ли налогоплательщик руководствоваться письменным разъяснением, адресованным другому налогоплательщику?

Из содержания НК РФ становится очевидным, что предоставление информации осуществляется бесплатно, но данный механизм имеет ряд ограничений. Во-первых, при получении информации налогоплательщик привязан к месту постановки на учет, а во-вторых, он ограничен кругом вопросов, на которые может получить соответствующее разъяснение налогового органа.

Информационный механизм включает в себя два основных направления взаимодействия с налогоплательщиками- это публичное и индивидуальное информирование. Процедура публичного информирования подразумевает размещения информации различными способами, которые предполагают донесение до заинтересованных лиц определенный объем информации. Во-первых, информация, размещаемая на официальных сайтах налоговых органов или в средствах массовой информации, содержит в себе перечень нормативных правовых актов, образцы и формы документации, необходимой налогоплательщикам, основные даты, связанные с исполнением налоговых обязательств и т.д. Во-вторых, информирование может осуществляться посредством информационных стендов в здании где располагается ФНС РФ или помещении многофункциональных центров. В этом случае информация ориентирована на разъяснение процедурных вопросов, таких как порядок обращения в налоговый орган, порядок обжалования, основания отказа и прочее. В-третьих, важное значение для распространения информации имеет проведение практических семинаров, "круглых столов" и иных информационно-просветительских и обучающих мероприятий. В этом случае информация включает в себя наименование мероприятия, сроки и место их проведения, круг участников и т.д. Мероприятия, организуемые налоговыми органами, носят бесплатный характер. Разговоры о том, что найти информацию о проведении таких мероприятий можно только на стендах в самих налоговых органах являются не совсем объективными. График таких мероприятий публикуется на сайте налоговых органов. Так на 1 квартал 2019 года УФНС по Пермскому краю запланировала проведение более ста мероприятий. Однако мероприятия с участием ФНС РФ организуемые другими структурами могут носить возмездный характер.

Наиболее востребованным среди налогоплательщиков является их индивидуальное информирование: на основании запросов в устной форме; на основании запросов в письменной форме; на основании запросов в электронной форме с усиленной квалифицированной электронной подписью по ТКС; информирование о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам, процентам на основании запросов в письменной форме; об исполнении обязанности по уплате налогов, сборов, пеней, штрафов, процентов на основании запросов в письменной форме и т.д.

Обращение в устной форме представляет собой наиболее оперативный способ получения информации налогоплательщиком. Такое обращение может быть реализовано при непосредственном обращении в соответствующий орган

или по телефону. Ответ на устный запрос налогоплательщика должен осуществляться в течении 15 минут с момента поступления запроса. При этом обезличенное общение не допускается. В связи с чем налогоплательщик должен предоставить информацию о себе или организации, от имени которой он действует и иметь при себе паспорт. При общении по телефону налогоплательщик должен получить информацию о том, с кем он общается. Отказ в предоставлении информации в силу некомпетентности лица которому адресован вопрос недопустим. П. 4.3.1.2. Приказа ФНС России от 09.09.2005 N САЭ-3-01/444@ (ред. от 13.02.2018) "Об утверждении Регламента организации работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и налоговыми агентами" не предусматривает возможности того, что налогоплательщик должен самостоятельно обратиться к иному сотруднику. В случае личного обращения налогоплательщика с устным вопросом и затруднений в предоставлении ответа сотрудник налогового органа должен пригласить того, кто компетентен в данном аспекте.

Однако такая форма получения информации создает сложности при необходимости пояснения поведения налогоплательщика, основанного на данном ему устном разъяснении как форме доказательств невиновности налогоплательщика в рамках мероприятий налогового контроля или в суде.

Реализация устного информирования не стоит на месте. ФНС проводят различные мероприятия, в том числе дни открытых дверей. Традиционно, такие мероприятия проводятся в периоды подготовки и представления налоговых деклараций. «23 и 24 апреля 2018 года ИФНС Москвы прошла акция «День открытых дверей». По итогам двух дней акции налоговые инспекции Москвы посетили свыше 80 тысяч человек.

Еще одной формой получения информации является направление запроса в налоговые органы в письменной форме. В приказе Минфина РФ имеется рекомендованная форма запроса, но в силу статьи 1 НК РФ, подзаконные нормативные правовые акты не отнесены к законодательству о налогах и сборах, а, следовательно, несоблюдение формы направления запроса не может являться основанием для отказа в предоставлении информационной услуги. Подтверждение этому положению можно найти в п.п. 27,29 и 30 указанного регламента, в которых указан исчерпывающий перечень оснований для отказа в предоставлении информационной услуги и среди этих оснований нет указания на несоответствие формы запроса установленным требованиям.

В центральный аппарат ФНС России за 9 месяцев 2018 года поступило на рассмотрение 40 587 обращений, в том числе: 21 936 интернет –обращений, 7 436 обращений граждан из Управления Президента Российской Федерации по работе с обращениями граждан и организаций[5]. Индивидуальное информирование на основании письменного запроса осуществляется в течение 30 календарных дней со дня его регистрации в инспекции ФНС России, но в случае необходимости руководитель ИФНС может продлить данный срок, но

не более чем на 30 дней. Однако, данный срок не всегда соблюдается на практике. По данным центрального аппарата ФНС РФ с нарушением сроков были рассмотрены 7% запросов, при этом большая часть нарушений сроков допущена УФНС по городу Москве.

При формировании письменного запроса в налоговый орган необходимо понимать, что при несоблюдении определенных требований запрос возвращается без ответа. К таким требованиям относятся: для физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем – отсутствие подписи, указания его фамилии, имени, отчества и почтового адреса или адреса электронной почты; для организации (индивидуального предпринимателя) – отсутствие в запросе полного наименования, индивидуального номера налогоплательщика, почтового адреса или адреса электронной почты) заявителя, отсутствие печати организации в запросе, представленном на бумажном носителе, непредставление документов, подтверждающих полномочие представителя, представление запроса, текст которого не поддается прочтению.

Основное значение получения налогоплательщиками разъяснений уполномоченного органа в письменной форме состоит в том, что это может служить обстоятельством, исключающим вину лица в совершении налогового правонарушения, что указано в п.п. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ, а также использование письменных разъяснений специально уполномоченного органа может освободить налогоплательщика от пеней на основании п. 8 ст. 75 НК РФ.

Однако и здесь не все однозначно в плане правоприменения. В Постановление Президиума ВАС РФ от 19.09.2006 № 13322/04 отмечается, что предоставление ответа на запрос конкретного налогоплательщика не может служить запретом на использование этого разъяснения иным налогоплательщиком, но только при условии, что в этом разъяснении не рассматривается конкретная ситуация, а содержатся обязательные правила поведения для неопределенного круга. Аналогичной позиции придерживается и Министерство финансов РФ в письме от 16.11.2006 № 03-02-07/1-325, в котором указывается на право налогоплательщика руководствоваться разъяснением, направленном другому налогоплательщику если в нем разъясняются положения общего характера. Однако, противоречия усматриваются в разъяснениях Минфина РФ. Так письмом от 7 августа 2007 г. № 03-02-07/2-138 устанавливается иной порядок применения разъяснений, а именно указывается на невозможность применения норм п. 8 ст. 75 и п.п. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ в связи с тем, что разъяснения давались не данному налогоплательщику, а совершенно иному. Право на использование разъяснений не исключается, но риск их применения ложится полностью на налогоплательщика.

Литература:

1. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1935. Т. 2. С.341.
2. Зорькин. Доклад "Налоговое право и практика Конституционного Суда Российской Федерации". Международная научно-практическая конференция 14 апреля 2006//<http://www.ksrf.ru/ru/News/Speech/Pages/ViewItem.aspx?ParamId=17>
3. Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 8 октября 1997 года по делу о проверке конституционности Закона Санкт – Петербурга "О ставках земельного налога в Санкт – Петербурге в 1995 году"// Вестник Конституционного Суда РФ, N 3, 2001.
4. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2012 г. n 99н «Об утверждении административного регламента федеральной налоговой службы по предоставлению государственной услуги по бесплатному информированию (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также по приему налоговых деклараций (расчетов)»// Российская газета, N 274, 28.11.2012.
5. Сайт ФНС России// www.nalog.ru

А.С. Овсейчук
студент ПГНИУ

Научный руководитель: ассистент А.Н.Диденко
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

К ВОПРОСУ ОБ ОСОБЕННОСТЯХ СОСТАВА ПРЕСТУПЛЕНИЯ, ПРЕДУСМОТРЕННОГО СТ. 199.1 УК РФ, – НЕИСПОЛНЕНИЕ ОБЯЗАННОСТЕЙ НАЛОГОВОГО АГЕНТА

Несмотря на усиленный контроль различных надзорных органов с развитием рыночной экономики в Российской Федерации, стимулированием и поддержкой предпринимательской деятельности количество совершаемых в стране преступлений в сфере налоговых правоотношений остается на достаточно высоком уровне. Согласно данным ГИАЦ МВД РФ о состоянии преступности, в 2019 году в Российской Федерации зарегистрировано 4 503 налоговых преступлений, материальный ущерб по которым составил 85 242 710 рублей.

Правоохранительные органы при расследовании так называемых «налоговых преступлений» зачастую сталкиваются с проблемами доказывания наличия состава преступления в сфере налоговых отношений. Во многом это связано с тем, что диспозиции норм уголовного права, предусматривающие ответственность за налоговые преступления, не раскрывают свое содержание и носят отсылочный характер.

Одним из составов налоговых преступлений, предусмотренных российским уголовным законодательством, является неисполнение обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ). Согласно данной норме Уголовного кодекса РФ, уголовная ответственность для налогового агента наступает за совершенное в крупном размере и в личных интересах неисполнение обязанностей по исчислению, удержанию или перечислению налогов и (или) сборов, подлежащих в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет [4]. Данная норма уголовного закона носит бланкетный характер, так как напрямую не раскрывает свое содержание и отсылает к нормам налогового законодательства.

Определение понятия «налоговые агенты» и их обязанности предусмотрены статьями 24 и 226 Налогового кодекса РФ. Налоговые агенты – это лица, на которых возложена обязанность правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в соответствующие бюджеты налоги, а также в течение одного месяца письменно сообщать в налоговый орган о невозможности удержать налог у налогоплательщика, вести персональный учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов и представлять необходимую документацию для осуществления контроля [1]. Налоговыми агентами являются отечественные организации, индивидуальные предприниматели, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также обособленные подразделения иностранных организаций в Российской Федерации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы. Чаще всего обязанности налоговых агентов выполняют работодатели – те организации, которые являются источниками выплаты доходов, подлежащих обложению налогами.

Таким образом, уголовно-наказуемыми являются нарушения обязанностей, вытекающих из правового статуса налогового агента, обусловленного возложением трех возникающих одновременно обязательств: исчисления, удержания и перечисления налога. Налоговый агент, исполняя налоговое бремя за налогоплательщика, обязан произвести изъятие и передачу в соответствующий бюджет не своих денежных средств, а принадлежащих налогоплательщику, которому он эти средства и выплатил. [5, с. 70]

Стоит отметить, что налоговое законодательство также регламентирует ответственность за неправомерное неудержание и (или) неперечисление сумм налога и предусматривает взыскание штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию или перечислению. Главным отличием уголовно-правовой нормы от диспозиции данной статьи является то, что преступлением признается деяние, совершенное в крупном размере, а именно сумма налогов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд должна составлять более пяти миллионов рублей, при условии, что доля неисчисленных, неудержанных или неперечисленных налогов превышает 25 процентов, подлежащих исчислению, удержанию или перечислению сумм налогов или сборов, либо сумма должна превышать пятнадцать миллионов рублей.

Обязательным признаком субъективной стороны анализируемого состава преступления является наличие личного интереса. При этом стоит отметить, что данный мотив как конструктивный признак, подлежащий доказыванию, из всех так называемых «налоговых преступлений» содержится только в ст. 199.1

УК РФ. Согласно п. 19 Постановления Пленума ВС № 48 от 26.11.2019 личный интерес может выражаться в стремлении виновного лица извлечь выгоду имущественного или неимущественного характера [2].

Примером, раскрывающим содержание и обстоятельства, подлежащие доказыванию по анализируемому составу преступления, является приговор Пермского районного суда Пермского края от 17.09.2018, согласно которому генеральный директор товарищества признан виновным в совершении преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ, и ему назначено наказание в виде лишения свободы сроком на два года шесть месяцев. Следствием было доказано, что руководитель юридического лица в личных интересах, то есть с целью извлечения выгоды в виде получения прибыли с возглавляемой им организации, принял незаконное решение о неисполнении обязанностей налогового агента по перечислению в бюджетную систему РФ сумм налога на доходы физических лиц, удержанного из заработной платы работников. Умысел руководителя был реализован тем, что, распоряжаясь денежными средствами организации, осознавая, что суммы исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц не принадлежат ему и должны быть перечислены в бюджет в виде безвозмездных расходов по исполнению конституционной публично-правовой обязанности по уплате налогов, имея реальную возможность исполнить обязанность налогового агента по перечислению налога на доходы физических лиц с выданной заработной платы за счет денежных средств предприятия, не осуществил перечисление в бюджетную систему страны суммы налога в общем размере 31 164 484 рублей, данные денежные средства были потрачены на покупку различной строительной техники. Согласно приговору суда, личный интерес виновного был связан с его желанием как генерального директора обеспечить прибыльную хозяйственную деятельность, понимая, что своевременное исполнение обязанности по перечислению в бюджетную систему РФ сумм налога может вызвать дефицит денежных средств и негативно сказаться на обеспечении устойчивой и бесперебойной работы возглавляемой им организации [3].

Таким образом, обстоятельствами, подлежащими доказыванию о наличии в деянии лица состава преступления, предусмотренного ст. 199.1 УК РФ, являются: возложение на субъект соответствующих обязанностей налогового агента, вытекающих из его правового статуса, наличие реальной возможности их исполнения, умысел, направленный на удовлетворение личного интереса, а также крупный или особо крупный размер причиненного ущерба.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) // Российская газета, № 148-149, 06.08.1998. Ст. 24, 226.
2. О практике применения судами законодательства об ответственности за налоговые преступления: Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 26.11.2019 № 48 // Российская газета, № 276, 06.12.2019.
3. Приговор № 1-209/2018 от 17 сентября 2018 г. по делу № 1-209/2018 // Текущий архив Пермского районного суда Пермского края.
4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 18.02.2020) // Собрание законодательства РФ, 17.06.1996, № 25, ст. 2954. ст. 199.1.
5. Рагозина И. Проблемы уголовной ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента // Уголовное право, № 2, 2006. С. 70.

К.Е. Овчинникова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ В СИСТЕМЕ СТРАХОВАНИЯ РФ

Данная статья посвящена основным проблемам в системе страхования РФ, рассмотрев которые, выделим возможные пути решения данных проблем по их совершенствованию.

Актуальность данной темы обусловлена тем, что страхование играет важную роль в защите имущественных и личных прав граждан от различных страховых случаев и рисков.

Страхование – отношения по защите интересов физических и юридических лиц, Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований при наступлении определенных страховых случаев за счет денежных фондов, формируемых страховщиками из уплаченных страховых премий (страховых взносов), а также за счет иных средств страховщиков [1, с. 2].

Формирование современной страховой системы в России началось в 1990-х годах, когда была отменена государственная монополия на страхование. Отмена государственной монополии привела к развитию коммерческого страхования и высокому росту числа страховых организаций, часть которых, впоследствии, ушла со страхового рынка [2, с. 79].

Несмотря на положительные тенденции и позитивный прогноз развития страховой отрасли, существуют проблемы, которые создают риски для осуществления страховой деятельности.

Наиболее значимыми проблемами в страховой отрасли РФ являются:

1. Низкий уровень спроса на страховые услуги

В России нет культуры страхования, чаще всего жители обращаются к страховщикам только потому, что обязаны делать это. Без страхования жизни нельзя получить кредит в банке, за отсутствие полиса ОСАГО лицо, у которого отсутствует данный полис, должно выплатить штраф, без страхования путешественника невозможно получить визу. Люди привыкли, что им навязывают страхование, и не воспринимают его как финансовую защиту.

2. Непрозрачность рынка, т.е. информационная закрытость страхового рынка, создающая проблемы для потенциальных страхователей в выборе устойчивых страховых организаций.

Отсутствие общедоступной базы по страховым тарифам, услугам, отчетам по деятельности, и т.п. сокращают долю населения и участников экономических процессов, пользующихся страховыми услугами;

В большинстве случаев только страховщики понимают, как устроен страховой рынок. Информационная закрытость страхового рынка вызывает недоверием населения к новым финансовым структурам, т.е. большинство граждан не понимают, зачем обращаться за данными услугами и как можно доверять компании, которая засекречивает документы и важную информацию. Невозможно повысить спрос на страховые услуги, если у населения не будет доверия к отрасли в целом.

Таким образом, проблема низкого уровня спроса на страховые услуги возникает из-за отсутствия общедоступной базы системы страхования, в связи с этим необходимо расширить информационное обеспечение граждан по вопросам касающихся системы страхования в РФ. Благодаря тому, что информация станет общедоступной, постепенно, изменится отношение граждан РФ к страхованию.

3. Ограничение конкуренции

С одной стороны конкуренция – это хорошо. Она заставляет искать новые пути развития, ценить клиентов и сохранять высокий уровень качества товаров и услуг. К сожалению, на рынке страхования иногда конкуренция искусственно ограничивается. Например, если клиент взял ипотеку в банке, он может получить страховую выплату только у компаний-партнёров. Аналогичная ситуация с медицинским страхованием: если пациент хочет наблюдаться в конкретной клинике, ему придётся выбирать полис всего у одной или нескольких страховых компаний, с которыми сотрудничает медучреждение. В населённых пунктах, где проживает небольшое количество людей, ситуация ещё сложнее, там выбор страховых компаний небольшой [3, с. 52].

Происходит высокая концентрация рынка, создание страховых организаций, в некоторых отраслях системы страхования, которые являются представительством или филиалом более крупного предприятия.

Ограничение конкуренции может снять только государство или регулирующий орган. Если внести изменения в законодательство и более четко регулировать конкуренцию на рынке, у страховых компаний будет больше возможностей для развития услуг.

4. Отсутствие квалифицированных кадров, располагающих достаточным опытом и знаниями для работы в новых рыночных условиях, подготовка которых основывается на конкретной специализации и напрямую сказывается с деятельностью страховой компании.

5. Низкие стандарты деятельности

Проблема касается не только страховой отрасли, но и всей сферы услуг в нашей стране. Вспомните, когда последний раз вы с удовольствием общались с менеджером в банке? В интернет – магазине? Скорее всего Вы вспомните какую-нибудь неприятную историю. Но клиентский сервис – это отдельная беда. Низкие стандарты деятельности приводят к тому, что многие страховые компании не несут ответственности перед клиентами. После того как Центробанк стал регулятором страховой отрасли в 2013 году, ситуация начала улучшаться. За 2015 и 2016 годы с рынка ушло около 150 страховщиков, остались сильнейшие. Главные проблемы тех, у кого отозвали лицензии, – недостаточная финансовая устойчивость. То есть компании изначально понимали, что не смогут покрыть риски, но всё равно продавали полисы клиентам [3, с. 56].

Страховому рынку нужны Высокие стандарты. Требования регулятора должны распространяться не только на финансовую стабильность компаний, но и на уровень услуг и размер их выплат. Почему после автомобильной аварии одни водители получают круглую сумму, а другие копейки? Порой это зависит исключительно от страховой компании, но так быть не должно.

6. Мошенничество

В 90-е годы, которые не зря называют «лихими», было распространено мошенничество. Эта проблема не обошла стороной и рынок страхования. Девяностые остались позади, а вот мошенничество со страховками, к сожалению, нет. В 2015 и 2016 годах многие компании ушли с рынка, потому что взяли на себя обязательства, которые не могли выполнить. И что делали руководители этих организаций после отзыва лицензий? Открывали новые компании, получали от клиентов деньги за полисы и снова уходили с рынка.

Давайте посмотрим, что происходит в сфере страхования ответственности застройщиков. До 2017 года этот вид страхования был формальным. Компании получали деньги от клиентов, но даже не собирались делать выплаты по рискам. Не более 1% дольщиков обращались за выплатами, потому что иначе они теряли права на квартиру.

Выделим основные пути решения данных проблем:

1. разработки системы мер по улучшению страхового законодательства;
2. создания эффективных механизмов надзора и регулирования;
3. стимулирования спроса на страховые продукты, разработки новых страховых программ, развития страхового маркетинга;
4. совершенствования внутренних операционных процессов, внедрения новых страховых технологий;

Уровень и возможности развития страхового рынка тесно связаны с общим состоянием экономики. Под влиянием кризиса снижаются объемы производства и торговли, ухудшается платежеспособность потребителей, а

значит – падает спрос на сопутствующие страховые услуги. Кроме того, как часть экономической системы страхование подвержено влиянию политической среды: сложная международная обстановка снижает приток в отрасль инвестиций и технологий.

Таким образом, более жёсткое регулирование рынка и информационная открытость помогут справиться с недоверием и страхом потребителей. У страхового рынка большое будущее. Если постепенно повышать финансовую грамотность населения, показывать преимущества страхования и повысить требования к организациям, отрасль будет расти более быстрыми темпами вместе с доверием потребителей.

Литература:

1. Закон РФ от 27.11.1992 N 4015-1 (ред. от 02.12.2019) "Об организации страхового дела в Российской Федерации".
2. Насырова Г.А. Антимонопольное регулирование деятельности страховых организаций / Г.А. Насырова // Эффективное антикризисное управление – 2016/ – № 3. – с. 76 – 80.
3. Роик В.Д. Социальное страхование: учебник. / В.Д. Роик. – М.: Юрайт, 2014. – 418 с.

СИСТЕМА НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ: СОВРЕМЕННЫЙ ЭТАП

Налоговое администрирование предполагает не разработку законодательных актов в области налогообложения, а именно управление, т. е. организацию исполнения этих актов и выявление обстоятельств, которые мешают их эффективной работе [2].

Таким образом, данные, собранные в процессе налогового администрирования, могут не только способствовать эффективному сбору налогов, но и послужить причиной проведения налоговых реформ. Результатом постоянно ведущейся в РФ деятельности по совершенствованию налогового законодательства становятся регулярно вносимые в НК РФ изменения, и немалую роль в этом играет налоговое администрирование.

Самый большой объем среди методов налогового администрирования занимают налоговые проверки налогоплательщиков – камеральные и выездные. С целью сокращения расходов на налоговое администрирование, среди которых максимум приходится на содержание налоговых органов, ведется работа по оптимизации их взаимодействия с налогоплательщиками:

- предоставление режима наибольшего благоприятствования добросовестным налогоплательщикам, вплоть до их освобождения от выездных проверок;
- налаживание электронного взаимодействия при представлении документов на проверку;
- отработка технологий получения информации из иных источников, не требующих больших трудовых затрат;
- организация оптимальной системы хранения полученных документов, облегчающей их поиск и обработку;
- повышение профессионального уровня работников проверяющих органов, стандартизация и автоматизация их функций.

Налоговое администрирование ставит своей целью побуждение налогоплательщика к добросовестным действиям в части начисления и уплаты

налогов под влиянием неотвратимости наказания за уклонение от них. Для этого налоговое администрирование использует:

- наказание (штрафы, пени, закрытие счетов, арест имущества);
- предоставление возможности выбора налогоплательщиком наиболее оптимальной для него системы налогообложения;
- постепенность перехода к более высоким налоговым нагрузкам;
- налоговое консультирование.

В 2015 году произошло введение в промышленную эксплуатацию сервиса «Личный кабинет налогоплательщика индивидуального предпринимателя». Открытие федерального Центра обработки данных ФНС России в г. Дубне Московской области, созданного для консолидации, обработки, анализа и хранения всей налоговой информации в одной точке централизованно. Сеть ЦОДов ФНС РФ включает федеральный дата-центр в Дубне и 2 резервных ЦОДа в городах Городец (ЦОД №1) и Ерзовка (ЦОД №2). Строительство дата-центра (Ерзовка) запланировано на 2017-2020 гг. С января 2015 года введены так называемые «электронные» декларации по НДС, включающие в себя разделы 8 и 9, представляющие собой фактически полную информацию из книги покупок и книги продаж соответственно.

В начале 2015 года запущен ПК АСК НДС-2.

Алгоритм работы АСК НДС-2:

- Программа сопоставляет НДС, начисленный продавцом (по данным его книги продаж), и НДС, принятый к вычету покупателем (по данным его книги покупок).

- Если эти данные не совпадают, программа выясняет, что не так: отразил ли реализацию продавец и насколько правомерно покупатель заявил вычеты по налогу.

- Все происходит без участия инспектора: в адрес покупателя и продавца налоговая автоматически отправляет требования пояснений.

- На ответ есть пять дней, а после местная инспекция начинает проверку.

- В итоге налогоплательщики либо сами исправляют ошибки по выплатам, либо получают уведомление о доначислении.

В 2016 году введена ежеквартальная отчетность по НДФЛ для работодателей (Декларация 6-НДФЛ), из которой налоговый орган получает информацию о суммах и сроках уплаты налога. Ранее информация о начисленных суммах налога попадала к налоговикам только по окончании года после предоставления сведений 2-НДФЛ, а о точных сроках, когда налоговый агент должен был удержанный налог перечислить в бюджет только после проведения выездной налоговой проверки.

В 2017 году начинается поэтапный ввод он-лайн касс. Теперь налоговые органы получают информацию о продажах за наличные, либо через терминал в режиме реального времени.

В 2018 году происходит передача функций по администрированию страховых взносов от ПФР к ФНС. Во всех регионах России введен ПК АИС НДС-3. Этот программный комплекс дополнительно ко всем функциям, которыми обладал ПК АИС НДС-2, обрабатывает информацию с банковских счетов налогоплательщика. Отчет АСК НДС-3 становится достаточным основанием для заведения уголовного дела о неуплате налогов.

В 2019 году повышена ставка НДС с 18 до 20%, отмечен ряд льгот по страховым взносам для отдельных категорий налогоплательщиков. Новая программа налоговиков АИС «Налог-3» вводится в промышленную эксплуатацию. Издан соответствующий Приказ ФНС № ММВ-7-6/40@ от 31.01.2019.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018) // Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998, ст. 3824.
2. Распоряжение Правительства РФ от 10 февраля 2014 г. N 162-р О плане мероприятий ("дорожной карте") "Совершенствование налогового администрирования".

А.А. Паукова, Н.А. Никифорова

студенты ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

АРЕСТ БАНКОВСКОГО СЧЕТА И БЕССПОРНЫЙ ПОРЯДОК СПИСАНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО ИНИЦИАТИВЕ ПРИСТАВОВ-ИСПОЛНИТЕЛЕЙ

В наше время очень мало людей, которые хотя бы раз в жизни не сталкивались с тем, что у них образовался какой-либо долг. Процент людей, которые имеют хотя бы один кредит явно за 50%, всякое в жизни, может быть, и заставить человека перестать платить по своим обязательствам, но мало кого это волнует, поэтому, не долго думая, банки или управляющие компании, а также многие другие могут с легкостью подать на Вас в суд либо с заявлением о вынесении судебного приказа либо уже с исковым заявлением, смотря, какая сумма долга у Вас образовалась. Если вы добровольно не платите и в суде не решаете мирно вопрос, то заявитель обращается в частых случаях к приставам для принудительного взыскания с Вас суммы долга, что для вас будет не очень приятным.

Деятельность судебных приставов регламентируется Федеральными законами от 21.07.1997 года №118-ФЗ «О судебных приставах» и от 02.10.2007 года №229-ФЗ «Об исполнительном производстве». Пожалуй, главная обязанность пристава-исполнителя-это принятие мер по своевременному и полному исполнению исполнительных документов, которые к нему поступают. [1, ст. 12] Как многие уже знают, приставы в основном накладывают арест на банковские счета, для того, чтобы быстрее списать долг с человека. Проблема заключается в том, что арест может быть наложен на банковский счет, на который поступают алименты на ребенка, либо заработная плата, а также различные социальные пособия, которые могут быть единственными источниками для существования. Ни каким образом не нужно оправдывать людей, у которых появились задолженности из-за несвоевременной неуплаты, но на практике у человека арестовывают всю сумму на счете, несмотря на то, что если данный счет для перечисления заработной платы, то должно списываться 50% от суммы. Поэтому многие люди начинают искать работу, на которую можно трудоустроиться неофициально и получать так скажем

зарплату « в конверте» и что отрицательно влияет на положение в стране, перечисления в Пенсионный фонд не поступают, стаж у человека не идет, что пагубно влияет на будущее самого человека.

Арест со счета снять очень трудно, так как государственные органы завалены работой и быстро Вам явно не помогут, так как таких как вы очень много, ну а вернуть сумму, которую вы считаете, что у вас забрали незаконно, также будет очень нелегко. Проблемой в наше время является то, что деньги стали электронными, их очень быстро можно отнять у человека, так как все отслеживается, вся информация у банка о ваших счетах имеется, а также существуют мошенники, которые также могут украсть деньги с Вашего счета. Что же делать человеку, когда он не может выплатить всю сумму долга и у него их хотят принудительно взыскать, как в таких случаях жить и найти денег на проживание?

Один из способов – это написать на рассрочку и отсрочку у своего пристава-исполнителя, что займет время, за которое на карту могут прийти деньги и у человека их опять спишут.

Все – таки хочется предложить более эффективный на наш взгляд способ, который может быть поможет к решению некоторых проблем должников. Итак, как мы знаем, государственные органы всегда завалены работой и если даже Вы оплатили долг и принесли им квитанции об оплате, они могут его потерять и принудительно с Вас взыскать, таких случаев очень много на практике, поэтому штат сотрудников государственных учреждений было бы неплохо увеличить, а также увеличить их заработную плату, которая как мы знаем, не соответствует огромной проделанной работы. Штат сотрудников будет увеличен, следовательно, появится больше специалистов.

Которые будут уделять больше времени индивидуально на каждый случай.

Как мы знаем срок для добровольной уплаты долга после того как пристав-исполнитель возбуждает исполнительное производство всего 5 рабочих дней, за этот срок человек должен погасить всю сумму долга по исполнительному документу (судебный приказ, исполнительный лист, постановление по делу об административном правонарушении и т.д.). За такое короткое время, вряд ли человек сумеет погасить долг, поэтому стоило бы увеличить срок для добровольной уплаты.

Также разрешение вопросов мирно и по добровольному согласию должника и взыскателя об уплате всех имеющихся задолженностей также уместно, нахождение компромиссов – это что касается тех людей, которые хотят выплатить долги, но не могут.

Еще одной проблемой является то, что многие даже не знают, что у них имеется задолженность и, как правило, для них очень неожиданно, когда списывается сумма с банковской карты по постановления приставов. К этому вопросу, хотелось бы, чтобы человека лучше искали и уведомляли об имеющейся у него задолженности, что конечно иногда крайне сложно, но все же.

Не самой распространенной проблемой, которая также требует внимания, являются мошеннические долги, которые взяты на имя одного человека без его ведома другими людьми.

Мошенники на паспортные данные граждан оформляют кредит и получают деньги. Гражданин, которому принадлежит паспорт не знает об этом до того момента пока об его долге не узнают судебные приставы.

Решать данную проблему нужно начинать с незаконности первичной сделки на получение кредита. Доказывание того, что деньги фиктивным должником не получались, осуществляется поднятием подписей, кадров, видеосъемки и телефонных звонков.

Для того, чтобы уберечь себя и своих близких от таких ситуаций следует соблюдать следующие правила:

1. никому не давайте и не показывайте свой паспорт;
2. не разрешайте делать копии своего паспорта без особо веских на это причин;
3. не отправляйте сканы страниц паспорта посторонним лицам;
4. вводите паспортные данные только на защищенных сайтах надежных организаций;
5. не сообщайте свои паспортные данные неизвестным людям по телефону или в соцсетях.

Литература:

1. Федеральный закон от 21.07.1997 года №118-ФЗ «Об органах принудительного исполнения Российской Федерации» (ред.27.12.2019г.);
2. Федеральный закон от 02.10.2007 года №229-ФЗ «Об исполнительном производстве» (ред. От 02.12.2019г.)

М.В. Пашнина

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ПРОБЛЕМЫ ИПОТЕЧНОГО КРЕДИТОВАНИЯ

Роль ипотечного кредитования в России очень велика, так как обеспечение населения жильем является одной из самых острых социальных проблем. В России жилье является дорогостоящим объектом и купить квартиру для многих россиян, живущих на заработную плату, практически невозможно. Ипотека довольно привлекательна для населения, так как позволяет получить жилье в пользование уже на начальном этапе.

По договору о залоге недвижимого имущества (договору об ипотеке) одна сторона – залогодержатель, являющийся кредитором по обязательству, обеспеченному ипотекой, имеет право получить удовлетворение своих денежных требований к должнику по этому обязательству из стоимости заложенного недвижимого имущества другой стороны – залогодателя преимущественно перед другими кредиторами залогодателя, за изъятиями, установленными федеральным законом [1].

Ипотека – это одна из форм залога, при которой закладываемое недвижимое имущество остается в собственности должника, а кредитор в случае невыполнения последним своего обязательства приобретает право получить удовлетворение за счет реализации данного имущества. Ипотечный кредит – один из элементов ипотечной системы, при котором кредит выдается банком под залог недвижимого имущества. При получении кредита на покупку недвижимого имущества сама приобретаемая недвижимость поступает в ипотеку (залог) банку как гарантия возврата кредита.

В условиях современных экономических проблем могут возникнуть трудности, связанные с получением ипотечного жилья. К таким проблемам относятся:

1. Инфляционные проблемы ипотечного кредитования.

В последнее время уровень инфляции в стране снизился, но при этом нет стабильности в экономике. При этом у банков и кредитно-финансовых организаций на фоне инфляции возникают две проблемы, связанные с недоверием граждан к хранению денег в банке и снижению спроса на кредитование [2;117].

Таким образом, можно сделать вывод, что ипотечный кредит предназначен не для всех слоев населения, а только для тех граждан, которые обладают стабильной работой и получают достойную заработную плату.

2. Проблемы ипотечного кредитования, вызванные нестабильной экономической ситуацией.

Так как ипотечный кредит в среднем предоставляется сроком на 10-20 лет, банки требуют определенные гарантии касающиеся уверенности выплат займа на длительное время. Это связано с тем что, доходы граждан то снижаются, то повышаются и нет никаких гарантий на стабильность выплат займа. В следствии чего ипотечный долгосрочный кредит неизменно связан с определенными рисками. Банк для того чтобы себя обезопасить и компенсировать возможные потери, увеличивает ставки на кредит. При этом получатель кредита может надеяться на государство и законодательными актами, которые принимаются в отношении ипотечного кредитования [2;117].

Топ-10 банков по количеству ипотечных кредитов,
предоставленных в 2018 году

Место в рейтинге	Банк	Количество ипотечных кредитов, предоставленных в 2018 г., тыс. шт.
1	Сбербанк России	826, 53
2	ВТБ	289, 89
3	Банк ДОМ.РФ	43, 19
4	ДельтаКредит	43, 19
5	Совкомбанк	26, 54
6	Абсолют Банк	18, 56
7	Банк «Уралсиб»	14, 23
8	Ак Барс	12, 96
9	Банк «Санкт-Петербург»	10, 94
10	Возрождение	10, 52

3. Низкая платежеспособность населения.

Одним из главных ограничений на ипотечном рынке является достаточно низкая платежеспособность населения, по причине которой большинство граждан не могут себе позволить приобрести собственное жилье. На 2020 год средняя зарплата в Москве составляет около 80 тысяч рублей, а в регионах эта цифра составляет около 34 тысяч рублей. С такими доходами выплачивать кредит будет достаточно тяжело. Кроме того, при оформлении ипотечного займа большинство банков требует внесение первоначально взноса, который составляет 15-20 % от стоимости жилья [3].

4. Нехватка жилья.

Согласно статистическим данным, ситуация с жильем в России не радужная, всего около 10 % населения имеет свое жилье, площадь которого составляет 18 кв. м. на одного человека. Всего один процент населения имеет необходимое количество денег для того чтобы самостоятельно купить недвижимость, а около 20 млн. человек являются остро нуждающимися в жилье [3].

Решить данную проблему не помогают даже государственные программы, направленные на поддержку социально-незащищенного населения в вопросе улучшения жилищных условий. Этих мер и предоставленных государством сумм просто недостаточно.

5. Плохая поддержка ипотеки со стороны государства.

На данный момент существует несколько государственных программ, направленных на оформление ипотеки на льготных условиях:

- военная ипотека;
- семейный ипотечный кредит со ставкой 6 % в год;
- ипотека для молодых семей;
- кредит для строительства своего деревянного дома;
- материнский капитал.

Для отдельных категорий населения предусмотрены целевые субсидии из бюджета государства при оформлении ипотеки или покупке жилья на свои средства.

Для многих граждан такие госпрограммы являются существенной поддержкой и гарантией по кредиту при приобретении собственной недвижимости. Однако, стоит отметить, что большинство из них нуждаются в дополнениях и внесении изменений.

По мнению Павла Комолова, андеррайтера «Независимого Бюро Ипотечного кредитования»: «Необходима доработка существующей законодательной базы, которая облегчила бы выпуск и свободное обращение пулов ипотечных ценных бумаг. Необходимы четкие и жесткие законы, предусматривающие различные меры ответственности, как для банков, так и для заемщиков».

Существующие в ипотечном кредитовании проблемы значительно тормозят его развитие в России и проявляются в виде того, что большинство населения страны не в состоянии оформить кредит на покупку жилья.

По мнению экспертов, существуют следующие пути решения проблем ипотечного кредитования:

1. Кредитные организации должны целенаправленно снижать процентную ставку. Процентные ставки за 2019 год:

1. Сбербанк – 10, 2%
2. ВТБ банк – 10, 2 %
3. Альфа-Банк – 9,99%
4. Газпромбанк – 9, 55%

5. Промсвязьбанк – 9,4%
6. Россельхозбанк – 9,3%
7. Открытие – 9,6%
8. Райффайзен – 10,25 %
9. Юникредит – 10%
10. Совкомбанк – 10,9%
11. Россбанк – 9,25%
12. Почта Банк – 12,9%

Основными целями в рамках национальных проектов специалисты ставят уровень процентной ставки и количество выданных кредитов:

- ставка должна будет составить в 2020 году значения в 8,7% годовых – с дальнейшим снижением до 7,9% к 2024 году;

- количество выданных кредитов должно составить в 2020 году 1,57 миллиона, а к 2024 году – 2, 26 миллионов.

2. Государство должно разработать дополнительные программы поддержки населения, нуждающегося в жилье;

3. Необходимо ввести усовершенствованный механизм послаблений для заемщиков в период материальных трудностей, снижения платежеспособности или утраты работы – отсрочки, выгодные условия рефинансирования долга;

4. Создание новых кредитных продуктов на определенных условиях для граждан, которые не имеют официального трудоустройства;

5. Поощрять создание строительных компаний, выводить их на рынок и обеспечивать поддержку и защиту от монополистов, при этом минимизировать риски мошенничества и жестко наказывать недобросовестных застройщиков;

6. Ужесточить контроль над качеством возводимых зданий;

7. Обеспечить каждому региону дифференцированный подход и предложить ипотечные программы в зависимости от средних доходов и типа приобретаемой недвижимости [3].

Таким образом, мое мнение по решению проблем ипотечного кредитования совпадает с тем, что предлагают эксперты и специалисты данной сферы. Для того чтобы жилье стало доступным, необходим комплексный подход к решению проблем с жестким контролем со стороны государства.

Кроме того, по мнению многих специалистов, единственный путь развития ипотеки в России – снижение ставки кредитования. Но для этого условия российским банкам необходимо снижение ставки рефинансирования.

Генеральный директор агентства «Держава» Антон Голышев заметил, что появились заемщики, которые рассматривают ипотеку как бизнес. Они покупают квартиру и сдают ее в аренду. Выплата сумм по кредиту компенсируется арендной платой.

По данным одного из опросов, проведенного агентством недвижимости, большинство граждан – 58% – считают основной причиной неразвитости ипотеки в России слишком большую процентную ставку; 25, 5 % считают виновником широкое распространение системы «серых» зарплат, которые не

позволяют людям подтвердить гражданам свой доход и получить необходимый официальный кредит, который они в силах возратить; 12 % считают, что сроки погашения ипотеки очень малы.

В заключение следует сказать, что в области ипотечного кредитования существуют множество проблем, не позволяющих активно развиваться данной отрасли. Но благодаря активной поддержке государства становление эффективно развивающегося рынка ипотечного жилищного кредитования возможно. Ведь именно оно разрабатывает меры по решению проблем, внедряет программы федерального значения, позволяющие предоставлять ипотечные кредиты на льготных условиях, а, следовательно, делать доступным ипотечное кредитование для населения.

Литература:

1. Федеральный закон от 16.07.1998 № 102-ФЗ (ред. от 02.08.2019) «Об ипотеке (залоге недвижимости)»
2. Кривенда Е.А., Ковалев Д.А. // Территория науки. – 2014. – № 5. – С. 117
- Ипотека [Электронный ресурс] – Режим доступа:
3.<https://ipoteka51.ru/stati/problemy-ipotechnogo-kreditovaniya>

П.А. Пьянкова

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент Н.В. Тиунова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РФ. АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ И ЕЁ СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА С ЗАРУБЕЖНЫМИ СТРАНАМИ

Налоговая система России – это совокупность налогов, пошлин, сборов и всех иных обязательных платежей, взимаемых в установленном законом порядке с плательщиков (физических и юридических лиц) на территории Российской Федерации. Налоговая система РФ – это основа для выполнения государством своих функций и главный источник доходов федерального, региональных и местных бюджетов. Структура российской системы налогов подразумевает комплексное взаимодействие всех ее составляющих элементов: налогов (а с 2017 года также страховых взносов) и сборов, их плательщиков, правовой основы и государственных органов.

В России действует трехуровневая налоговая система, включающая федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Также в НК РФ определены специальные налоговые режимы (такие как, УСН). Они предусматривают особые условия и порядок уплаты налогов, а также полное освобождение от необходимости уплаты отдельных их разновидностей. Структура налоговой системы РФ имеет 3 уровня: федеральный; региональный; местный.

Федеральные налоги и сборы – обязательны к уплате на всей территории России и установлены Налоговым Кодексом РФ. Такие налоги платят все лица обязанные их платить, вне зависимости от того в каком регионе или городе они проживают (находятся). И, что важно, размер таких налогов также одинаков для определенных категорий лиц вне зависимости от места их проживания (нахождения). Примерами федеральных налогов могут быть: НДС, НДФЛ, акцизы и другие (полный перечень приведен ниже).

Региональные налоги и сборы – обязательны к уплате на территории тех или иных субъектов РФ (республик, краев, областей и пр.), и установлены НК РФ и законами самих субъектов. При этом в различных субъектах могут действовать разные налоговые ставки, а также сроки и порядок уплаты налогов. К региональным налогам относятся: налог на имущество организаций, транспортный налог, а также налог на игорный бизнес.

Местные налоги и сборы – устанавливаются НК РФ и нормативно-правовыми актами отдельных муниципальных образований (таких как сельское поселение, городское поселение, муниципальный район и т. д.) и обязательны к уплате на их территории. Местные налоги и сборы включают: налог на имущество физических лиц, земельный налог, и торговый сбор.

Первая ступень, самая низшая, Федеральная налоговая служба, эти подразделения размещаются на территории городов и иных поселений, осуществляя контроль за сбором, начислением, обработкой налогов и сборов на подведомственной им территории.

Вторая ступень – Межрегиональная налоговая служба работает уже на территории крупнейших регионов нашей страны и имеет у себя в подчинении все Федеральные налоговые службы, которые входят в состав региона.

Третья ступень – ФНС России занимается осуществлением контроля за работой всех Межрегиональных налоговых служб, а также она призвана решать все самые важные вопросы, которые касаются налоговых поступлений, отчислений и начислений. Также в основных обязанностях ФНС России разрабатывать новые проекты по налоговой системе. ФНС России – это основное подразделение налоговой системы, во главе стоит руководитель, которого может назначить только правительство РФ в лице Министерства Финансов. Руководитель ФНС России несет большую ответственность за реализацию плановых задач и достижение целей налоговой системы страны.

Такая структура управления обеспечивает полный и своевременный контроль за всеми налоговыми операциями в стране. Основными задачами существующей налоговой структуры являются: Полный и своевременный контроль за всеми законодательными обязательствами; Правильность начисления и исчисления налогового бремени; Контроль за своевременность оплаты налоговых обязательств налогоплательщиками в каждом городе, регионе и стране; Реализация валютного контроля на территории всей страны в соответствии с законодательством.

Один из главных недостатков современной налоговой системы заключается в том, что важными направлениями в правовом и финансовом регулировании и улучшении существующей системы идет в сторону переориентации налогов на потребление и на косвенные налоги. Также, главным образом переориентировка налоговой системы ведет к увеличению налоговой нагрузки по отношению к среднему и малому бизнесу, к тому же и по отношению к физическим лицам, в учете которых также идут индивидуальные предприниматели [1, с. 2].

Чаще всего проблемой налоговой системы называют зачастую возникший результат противоречивости и запутанности нормативно-правовой базы, и отсутствия эффективной связи исполнительной и законодательной власти. Эти противоречия не предоставляют возможность эффективного

развития рыночных отношений, в связи с чем, налоговая система требует значительного усовершенствования.

Когда упоминаются вопросы концепции налоговой системы Российской Федерации, то стоит обратить внимание на важность проблем налогового администрирования – до сих пор налоговая система Российской Федерации оценивается как недостаточно продуктивная, неудобная и громоздкая. Значительная часть изменений в налоговой системе вносятся посредственным характером, также в этом случае внесение этих изменений не меняет всей сути и это не дает решения основных проблем, заключающихся в ней [2, с. 377].

Одной из наиболее важных проблем выделяют слабый контроль за сбором налогов, что приводит к уклонению от уплаты налогов, и как следствие – уменьшению налоговых поступлений. Если говорить о совершенствовании элементов налогов и сборов, то это должно реализовываться с учетом изменений, происходящих в социально-экономическом развитии страны.

На пути к решению множества существующих проблем стоит необходимость привести в действие налоговый механизм, благодаря которому произойдет стимулирование инвестиций в развитие малонаселенных регионов, развитие высокотехнологичных наукоемких производств нового поколения, мотивация научно-исследовательских разработок, что приведет в конечном итоге к развитию малого и среднего бизнеса. Все это позволит преобразовать существующую налоговую систему.

Важнейшей проблемой в налоговой системе конкретно федеральных налогов – налоговое законодательство. Налогоплательщики не всегда ознакомлены с изменениями в налогообложении, а незнание законодательства соответственно приводит к налоговым правонарушениям. Необходимо организовывать мероприятия, направленные на налоговое администрирование, что позволит добиться высокого уровня исполнения бюджетных показателей федеральных налогов и сборов [3, с. 125].

Кроме того, немаловажным аспектом в совершенствовании налоговой системы Российской Федерации будет являться сохранение ее конкурентоспособности по сравнению с налоговыми системами государств, которые ведут на мировой арене борьбу за привлечение инвестиций.

Этому способствует, в первую очередь, становление процедур налогового администрирования предельно комфортных для добросовестных налогоплательщиков. При этом для проводимой налоговой политики важнейшим фактором является поддержание сбалансированности бюджетной системы Российской Федерации. В то же время необходимо оставить неизменной налоговую нагрузку в тех секторах экономики, в которых уже достигнут баланс [1, с. 4].

Также, необходимо внесение изменений в законодательство о налогах и сборах в части мер налогового стимулирования, в том числе:

- стимулирование инвестиций и развитие человеческого капитала;
- предоставление льгот по налогообложению доходов физических лиц;
- совершенствование в сфере применения налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц;
- создание льготной системы налогообложения для организаций, занимающихся новейшими разработками в сфере науки и техники в целях привлечения инвестиций в данный сектор.

В целях успешного усовершенствования налоговой системы РФ большинство специалистов в данной сфере предлагают:

1. Предоставлять Правительству РФ и различным финансовым органам Российской Федерации права на издание нормативных и правовых актов в сфере регулирования налогообложения, которые важно конкретизировать в случае, когда не хватает должной информации в нормативно-правовых актах в рассматриваемой сфере.

2. Вводить определенные налоговые режимы налогообложения различных индивидуальных предпринимателей и организаций, которые охватывают сферу инновационной деятельности и высоких технологий.

Многие практики выделяют следующие основные направления совершенствования налоговой системы РФ: РФ:

1) закрепить в Налоговом кодексе РФ легальное определение налоговой системы, в целях устранения неясности и многообразий толкования данного термина, а именно такое определение, которое будет включать в себя определенные принципы, на которых будет основана система урегулированных нормами права общественных отношений, складывающихся в связи с установлением и взиманием налогов и сборов.

2) сделать налоговую систему более справедливой по отношению к налогоплательщикам, находящимся не только в разных экономических условиях, но и с учетом единого экономического пространства для всех субъектов налога и единого механизма регулирования налогообложения.

3) на законодательном уровне: – обеспечить полноту и эффективность сбора платежей со всех категорий субъектов налога; – ликвидировать в налоговом законодательстве все условия, способствующие легитимным способом избежать снижения сумм уплаты налогов и сборов; – упростить налоговую систему за счет уменьшения числа налогов и сборов, заменив их единым налогом на доход, сокращения и ликвидации внебюджетных и бюджетных фондов, сокращения органов, ответственных за собираемость налоговых платежей.

Основываясь на версиях специалистов, можно выделить следующие наиболее важные предложения по решению проблем, возникающих в налоговой системе:

1. Добиться снижения налоговых изъятий за счет сокращения числа налогов и снижения налоговых ставок.

2. Сделать налоговую систему менее взыскательной к налогоплательщикам, которые находятся в разных экономических условиях, но учитывать единое экономическое пространство для всех субъектов налога и единого механизма регулирования налогообложения.

3. Система налогообложения должна способствовать снижению уровня издержек исполнения налогового норматива как для государства, так и для плательщиков налога. Кроме этого необходимо решить проблему выбора видов налогов: какие следует оставить, а какие – исключить.

Рассмотрим в качестве сравнительной характеристики налоговые системы некоторых стран.

Налоговая система США похожа на российскую своим федеративным устройством. Она имеет 3 уровня: федеральный, уровень штатов и муниципальных образований.

Из характерных особенностей можно выделить следующие:

1. Федеральные налоги имеют прогрессивный характер, то есть с увеличением объекта налогообложения растет и налоговая ставка, «штатные» и местные налоги могут рассчитываться по регрессивной ставке.

2. Хотя налоговая система США состоит из 3 уровней, законодательство четко не делит действующие налоги на федеральные, налоги штатов и местные. Каждый штат имеет право утверждать собственные налоги, достаточно лишь соблюдать законодательные требования.

3. Налоговая система США в основном ориентирована на прямые налоги. К примеру, такого налога, как НДС, в Соединенных Штатах нет, но практически в каждом штате обязателен к уплате налог с продаж.

4. В отличие от российской системы платежи на социальное обеспечение работников могут осуществлять не только компании, но и сами работники.

5. Большая часть налогов (около 70%) поступает в федеральный бюджет.

В целом налоговая система США обеспечивает 30% ВВП страны. Налоговая нагрузка США признана одной из самых низких среди индустриальных стран.

Далее рассмотрим налоговую систему Германии, она является довольно сложной для восприятия иностранными пользователями. Это связано с большим количеством инструкций, каждая из которых действует на территории страны. Экономические эксперты связывают эту особенность немецкой системы с подходом властей Германии к вопросам налогообложения внутри страны. Они считают высокую налоговую нагрузку главным

«гарантом» доходов государства. Контролю над взиманием налогов уделяется пристальное внимание со стороны немецкого правительства.

Зачастую местные жители не могут разобраться в разветвленной системе налогового законодательства. Поэтому им на помощь всегда готовы прийти частные специалисты – налоговые и финансовые консультанты, адвокаты, аудиторы. Главный закон Германии, регулирующий налогообложение в стране, называется «Порядок взимания налогов».

Немецкие налоги можно объединить в 3 группы:

1. налоги на доходы: подоходный налог для физлиц, корпоративный налог и промысловый налог для юридических лиц;
2. имущественные налоги: налог на землю, дарение и наследство;
3. налоги на сделки и потребление: налог с приобретения недвижимого имущества, НДС.

Как и во многих других государствах, подоходный налог является основным источником налоговых поступлений в бюджет Германии (около 40%) и рассчитывается по прогрессивным ставкам.

Бюджет Германии является сводным и разделяется на 3 ступени:

1. Государственный (центральный) бюджет – до 50% всех налоговых поступлений зачисляется именно в него.
2. Бюджеты федеральных территорий (областей) – в них зачисляется около трети всех налоговых платежей.
3. И, наконец, городские и сельские бюджеты – они получают около 10% от уплачиваемых налогов.

Налоговая система Японии обладает рядом специфических особенностей, которые отличают ее от систем США и Европы. Япония – унитарное государство. Оно делится на 47 префектур и почти 2000 местных муниципалитетов. Из-за высокой степени автономности местные власти получают налоговых поступлений в несколько раз больше, чем центральные власти. Свобода местных префектур и муниципалитетов закреплена в Конституции Японии от 1947 года.

В Японии действует двухуровневая структура налогообложения. Все налоги можно разделить на государственные и местные.

Как и во многих европейских странах и США, подоходный налог обладает прогрессивной шкалой ставок. Налоговые ставки находятся в диапазоне от 5 до 40%. Для налогообложения прибыли предприятий также приняты довольно высокие ставки в диапазоне от 22 до 30%, которые растут вместе с увеличением коммерческого дохода. К основной ставке дополнительно прибавляются ставки на доходы от прироста стоимости капитала – от 5 до 10%. Налог на потребление, как и в Китае, представляет собой НДС, распространенный в индустриально развитых странах.

Проводя сравнение налоговых систем разных стран, можно отметить, что каждая из них развивается по собственному пути. Каждое государство имеет собственную историю, устои в финансово и экономическом плане. Поэтому налоговые системы в целом формировались в разных условиях, что, повлияло на принципы построения налоговых систем, на взаимоотношения между властями государства и его налогоплательщиками. Можно заметить, что налоговые системы стран Европы в большинстве случаев обладают сложной разветвленной структурой и громоздкой нормативной базой.

Литература

1. Арцуев А.М., Башыбюйюк М.Э., Варнавский А.В. Проблемы налоговой РФ и пути её совершенствования // Экономические науки. 2017. №7. С. 1-5.
2. Омаров М.О. Проблемы современной налоговой системы РФ и пути её совершенствования // Финансовые инструменты устойчивого экономического развития регионов РФ сборник статей Второй Всероссийской научно-практической конференции. 2017. С. 376-381.
3. Лемзякова В.В. Актуальные проблемы налоговой системы РФ и пути её совершенствования // Актуальные вопросы современной науки Сборник статей по материалам XX международной научно-практической конференции. 2019. С. 124-128.

ОТМЕНА ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД В РОССИИ: ПОВЫШЕНИЕ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА ИЛИ ЗАБОТА О ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯХ

В соответствии со статьей 57 Конституции Российской Федерации «Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы» [1]. Согласно положениям Федерального Закона от 29.09.2019 № 325-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую налогового кодекса российской федерации» дополнен и изменен раздел Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ), посвященный налогу на вмененный доход (далее – ЕНВД). Данный Закон поставил перед всеми предпринимателями и организациями Российской Федерации вопрос о том, какой из ныне действующих налоговых режимов им более всего подходит, так как с 1 января 2021 года законодатель полностью ликвидирует ЕНВД как систему налогообложения [6].

В своей работе «Актуальные задачи налоговой политики по реализации Национального проекта по малому предпринимательству» Малис Нина Ильинична приводит ряд аргументов не в пользу данного реформирования. В соответствии с правилами Бюджетного кодекса средства от ЕНВД полностью поступают в местные бюджеты и для местных бюджетов в большинстве случаев являются значительными [5]. В 2018 году в местные бюджеты поступило 62,3 млрд руб., что значительно превышает размеры поступлений от патентной формы налогообложения (9,0 млрд руб.), и при этом средства от патентной формы налогообложения поступают в бюджеты субъектов РФ. Даже если изменить порядок зачисления средств, проблему выпадающих доходов местных бюджетов решить невозможно, а ведь финансовое положение этих бюджетов крайне сложное. В результате придется увеличить трансферты из региональных бюджетов, которые тоже в большинстве случаев не являются самодостаточными. Кроме того, можно предположить, что в процессе отмены ЕНВД можно потерять часть контингента налогоплательщиков, которые не захотят или не смогут по соображениям выгоды выбрать другой налоговый режим, патентная форма подойдет далеко не всем [6, с. 69 – 74].

Основным отличием ЕНВД от других налоговых режимов является то, что размер платежей, поступающих в бюджет государства, не зависит от результата деятельности, а рассчитывается согласно п. 3 ст. 346.29 НК РФ в соответствии с физическими показателями, например, такими как количество сотрудников, площадь торгового зала или количество торговых мест. В соответствии с п.2 ст. 346.29 НК РФ перечень видов деятельности, к которым может применяться ЕНВД, является закрытым. Например, общественное питание и торговля в розницу, предоставление бытовых, автотранспортных, ветеринарных и гостиничных услуг, деятельность по размещению рекламы, это далеко не полный перечень работ и услуг, которые разрешено облагать единым налогом на вмененный доход [2].

ЕНВД является самым распространенным в сфере малого бизнеса так, как значительно упрощает ведение бухгалтерского и налогового учета. Для предотвращения злоупотреблений со стороны налогоплательщиков законодателем были установлены определенные условия для применения ЕНВД. Условия применения ЕНВД зависят от юридического статуса плательщика, так для юридических лиц условиями будут:

1. совокупная средняя численность сотрудников организации за прошедший календарный год не должна превышать 100 человек;
2. доля других организаций в уставном фонде не более 25%;
3. вид деятельности плательщика должен присутствовать в законодательном акте муниципального образования, а на его территории разрешен режим ЕНВД;
4. не должен входить в число крупнейших налогоплательщиков;
5. не может быть арендодателем автозаправочных и автогазозаправочных станций;
6. не может вести деятельность по договорам простого товарищества или доверительного управления.
7. не может оказывать деятельность по предоставлению услуг общественного питания и одновременно являться учреждением в сфере социального обеспечения, здравоохранения или образования.

Если же плательщиком является индивидуальный предприниматель, то предъявляются следующие условия:

1. численность наемных сотрудников не более 100 человек;
2. вид деятельности плательщика согласно перечня, изложенного в законодательном акте муниципального образования, а на его территории разрешен режим ЕНВД;
3. не может быть арендодателем автозаправочных и автогазозаправочных станций;
4. не может вести деятельность по договорам простого товарищества или доверительного управления.

Приближается срок отмены ЕНВД и уже в 2021 году всем предпринимателям и организациям придется выбирать, на какую систему налогообложения выгоднее всего перейти [4]. Анализируя законодательство РФ, можно установить, что наиболее близким к ЕНВД налоговым режимом является патентная система (далее ПСН), но перейти на нее смогут лишь индивидуальные предприниматели с численностью штата работников не более 15 человек, а площадь не более 50 кв. м., также для патента существуют и ограничения по выручке, она согласно п. 6 ст. 346.45 НК РФ не должна превышать 60 млн. руб. в год [2].

Юридическим лицам и крупным предпринимателям предоставляется право выбора между общей налоговой системой (далее ОСН) и упрощенной системой налогообложения (далее УСН). Основными отличиями УСН от ОСН можно считать:

1. на УСН у организаций нет обязанности уплачивать налог на прибыль (за исключением отдельных операций), НДС (за исключением отдельных операций), налог на имущество (за исключением налога на "кадастровое" недвижимое имущество); ИП на УСН не должны уплачивать НДФЛ (в отношении доходов по деятельности, по которой применяется УСН), налог на имущество физических лиц (в отношении объектов, используемых в предпринимательской деятельности), НДС за исключением отдельных операций)[3]. На УСН можно выбирать объект налогообложения: «доходы» или «доходы минус расходы»;

2. нет необходимости составлять счета-фактуры (за исключением отдельных случаев);

3. не нужно вести регистры бухгалтерского учета по налогу на прибыль (только книгу учета доходов и расходов).

Подводя итог всему вышеизложенному, можно сделать вывод:

- отмена ЕНВД в условиях сложной экономической обстановки в стране станет для малого бизнеса тяжелым ударом и может способствовать уходу в тень или закрытию;

- гибель малого бизнеса может привести к существенному росту цен и, как следствие, к ухудшению экономического и социального положения жителей;

- в настоящее время малый бизнес дает рабочие места, а в случае если налоговая нагрузка будет непосильной, последует ликвидация компаний, а значит и повышение уровня безработицы;

- ЕНВД идет в местный бюджет, а при его отмене возникает вероятность дефицита муниципального бюджета и его стабильного наполнения. В случае перехода малого и среднего бизнеса на ОСНО, 100 % НДС будет уходить в федеральный бюджет, а налог на прибыль делится пропорционально: часть средств остается в региональном бюджете, а часть отчисляется в федеральный. Очевидно, что в первую очередь пострадает муниципалитет.

Литература:

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ). // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>;
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.12.2019, с изм. от 28.01.2020) // Собрание законодательства РФ // [Электронный ресурс]: Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс»;
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017) // Собрание законодательства РФ // [Электронный ресурс]: Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс»;
4. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 02.08.2019) // Собрание законодательства РФ // [Электронный ресурс]: Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс»;
5. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 27.12.2019) // Собрание законодательства РФ // [Электронный ресурс]: Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс»;
6. О внесении изменений в части первую и вторую налогового кодекса российской федерации: Федеральный закон от 29.09.2019 № 325-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 30.09.2019. № 39. ст. 5375.
7. Малис Н.И. Актуальные задачи налоговой политики по реализации Национального проекта по малому предпринимательству // Налоговый вестник – Консультации. Разъяснения. Мнения. 2020. № 1. С. 69 – 74.

У.Д. Уздяева
студент ПГНИУ

Научный руководитель: ассистент А.Н.Диденко
Пермский государственный национальный
исследовательский университет

ВЫЕМКА ЭЛЕКТРОННЫХ НОСИТЕЛЕЙ ИНФОРМАЦИИ В ХОДЕ ВЫЕЗДНОЙ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

Выездная налоговая проверка является одной из наиболее эффективных форм осуществления налогового контроля для обнаружения и пресечения налоговых правонарушений [1]. По данным ФНС в 2019 году было проведено 9334 проверок, из них результативных – 8977 (96, 2 %), при этом доначислено налогов в бюджет на сумму 212 млрд рублей, пеней и штрафов на сумму 88, 9 млрд рублей [2]. Это обосновывает актуальность исследований, связанных с увеличением качества и особенностей проведения выездных налоговых проверок.

В связи с тем уровнем информатизации, которое достигло наше общество в современный период, распространением информационных технологий, электронные носители информации стали использоваться повсеместно, особенно при осуществлении предпринимательской деятельности. Именно это приводит к тому, что налоговые органы в ходе проверок все чаще сталкиваются с необходимостью осуществить выемку, изъятие или осмотр электронных устройств.

На данный момент в законодательстве о налогах и сборах не закреплено особенностей по производству выемки электронных носителей. Это подтверждает в своих письмах ФНС России, указывает, что необходимую электронную информацию должностные лица налоговых органов могут получить в результате выемки путем копирования с съемный носитель или изъятия самих предметов, содержащих такую информацию, однако механизм проведения данных действий не определен в законодательстве [3]. ФНС еще в 2014 году указал на необходимость доработать существующие в законодательстве пробелы по вопросу особенностей изъятия электронных документов [4]. Однако до сих пор такие изменения или соответствующие разъяснения ФНС отсутствуют.

Правовое регулирование проведения выездной налоговой проверки и отдельно выемки предметов и документов осуществляется на основании статей 89 и 94 НК РФ. При анализе статьи 94 стоит отметить, что некоторые нормы можно адаптировать для более эффективной и законной выемки электронных носителей. Так, в соответствии с частью 3 данной статьи в необходимых

случаях для участия в производстве выемки приглашается специалист [5]. Представляется, что выемка электронных средств и является таким случаем, так как необходимо применение особых квалифицированных знаний, которые бы могли обеспечить надлежащий уровень их сохранности и невозможности внесения изменений третьими лицами. По нашему мнению, в этой части можно отдельно закрепить положение об обязательном участии специалиста в соответствующей области по аналогии со ст. 164.1 УПК. Конечно, как и в уголовном процессе встанет вопрос о необходимой квалификации такого специалиста, проблемы их нехватки. Так, это может быть лицо, обладающее специальными знаниями в сфере ИТ, наличие которых можно подтвердить наличием соответствующего диплома. Однако сложным будет вопрос о возможности участия специалистов, которые, возможно, не обладают таким образованием, но имеют опыт работы в этой сфере. Так, представляется, интересной точка зрения, в соответствии с которой можно было бы создать специальное экспертное подразделение, осуществляющее бы эти функции независимо от отрасли процесса. Если такой специалист будет в дальнейшем также проводить экспертизу, то ему может быть заявлен отвод на основании статьи 95 НК РФ.

Кроме того, некоторыми учеными отмечается, что на часть 9 статьи 94 НК должно быть именно в ситуации выемки электронных устройств обращено особое внимание [6], так как от этого зависит возможность признания в дальнейшем полученной электронной информации как допустимого доказательства, иначе сложно будет установить, вносил ли в нее кто-либо изменения.

Установление особенностей работы с электронными средствами, по нашему мнению, необходимо, для того, чтобы не допустить изъятия документов и предметов, которые не имеют отношения к предмету налоговой проверки. Это, в свою очередь, обеспечит конституционно закрепленное право граждан на неприкосновенность частной жизни, тайну переписки, телефонных переговоров, почтовых, телеграфных и иных сообщений [7], коммерческую тайну. В противном случае должностные лица налоговых органов получают неограниченный доступ к электронной информации налогоплательщика и возможности создавать ограничения в их деятельности. Некоторые специалисты выступают против выделения данных особенностей, приходят к выводу, что законность получения электронной информации сводится к соблюдению общих условий проведения выемки, а именно, проведение только в рамках выездной налоговой проверки; на основании постановления руководителя налогового органа или его заместителя; при наличии достаточных оснований полагать, что оригиналы могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены, заменены [8].

Кроме этого, представляется возможным отдавать предпочтение не выемке электронных носителей, а копированию соответствующей электронной информации в целях обеспечения деятельности хозяйствующих субъектов и

продолжения ими нормальной работы, если это не создает угрозу для проведения налоговой проверки и ее результата.

Необходимость внесения изменений также подтверждает и судебная практика. При анализе актов можно сделать вывод, что чаще всего суды встают на сторону налоговых органов, однако наличие таких споров указывает на актуальность и неоднозначность существующих правил. Так, в постановлении ФАС Уральского округа от 29.03.11 № Ф09-623/11-С2 суд пришел к выводу, что выемка системного блока компьютера не противоречит налоговому законодательству (оставлено в силе определением ВАС РФ от 29.07.11 № ВАС-9554/11). Аналогичное решение принял Восьмой арбитражный апелляционный суд в постановлении от 13.10.10 № А70-2989/2010 (оставлено в силе постановлением ФАС Западно-Сибирского округа от 27.12.2010 № А70-2989/2010). В некоторых судебных актах правомерность действий инспекторов суд ставит в прямую зависимость от отказа от добровольного исполнения истцом требования представить необходимые документы (постановление ФАС Северо-Западного округа от 21.01.11 № А56-22188/2010). Поэтому, многие специалисты рекомендуют пользоваться именно этой возможностью, чтобы избежать выемки компьютера [6]. Примерно такой же позиции придерживается и ВС РФ, который признал законными действия должностных лиц налогового органа по выемке документов и системных блоков, флэш-накопителей, действий по копированию на DVD-R диски информации с USB-накопителя, производству выемки информационных без участия представителя общества и специалиста, мотивировав это тем, что основанием для совершения данных действий было неисполнение заявителем в установленный срок требований о представлении документов [9].

Интересным представляется постановление ФАС Дальневосточного округа от 25.08.2008 № Ф03-А73/08-2/3421, в котором суд признал незаконной выемку и исследование компьютера ввиду несоответствия квалификации привлеченного специалиста с образованием инженера-электрика по специальности «электропривод и автоматика промышленных установок и технологических комплексов» [6]. При этом, в НК РФ привлечение специалиста является правом, а не обязанностью должностных лиц налогового органа.

Стоит отметить также Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2019 по делу N А27-23725/2018, в котором довод истца о том, что полученный налоговый органом внешний жесткий диск был осмотрен после проведения проверки, налоговый орган не уведомил общество о времени, дате и месте осмотра и о привлечении специалиста суд не признал обоснованным [10]. Было указано, что привлечение специалиста является правом, и налоговый орган может по своему усмотрению им воспользоваться.

С учетом вышесказанного можно сделать вывод, что суд чаще всего принимает сторону налогового органа, по мнению специалистов, единственной возможностью в споре является нарушение самой процедуры выемки информации. Например, ФАС Северо-Кавказского округа в постановлении от

09.07.12 № А32-7729/2011 указал, что изъятый компьютер не принадлежал лицу, в отношении которого вынесено постановление, и находился на территории, принадлежащей другой организации, в связи с чем признал выемку системного блока незаконной [6].

Таким образом, по нашему мнению, хотя бы на уровне разъяснения ФНС России должны быть сформулированы особенности проведения выемки электронных носителей информации в ходе выездной налоговой проверки, а также внесены соответствующие изменения в НК РФ в отношении обязательного привлечения специалиста (так как чаще всего объектов выступает именно сложные электронные устройства, а не телефоны и планшеты), соблюдения требований надлежащей упаковки изъятых средств.

Литература:

1. Правдина М.И., Позднякова Е.В. Сущность и правовая природа выездной налоговой проверки // Евразийский Союз Ученых. 2015. №4-9 (13). С. 113-114.
2. Деятельность ФНС России. URL : https://www.nalog.ru/rn77/news/activities_fts/9611238/ (дата обращения 06.04.2020).
3. Письмо ФНС России от 08.05.2014 N СА-4-2/8869@ // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 05.04.2020).
4. Письмо ФНС России от 20.01.2014 N ЕД-4-2/551@ // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 05.04.2020).
5. Налоговый кодекс РФ (часть первая) : федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Российская газета. № 148-149. 06.08.1998.
6. Бережная Ю.Н. Рейтинг спорных ситуаций, возникающих при проведении контролерами выемки документов и предметов в рамках налоговой проверки // Российский налоговый курьер. 2013. № 10. URL : <https://e.rnk.ru/312050> (дата обращения 06.04.2020).
7. Конституция РФ (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // СЗ РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.
8. Артемова И.В. Изъятие документов в 2018 году // Советник бухгалтера. 2018. URL : <https://www.referent.ru/40/11866> (дата обращения 06.04.2020).
9. Определение ВС РФ от 10 июля 2019 г. N 305-ЭС19-11972 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 05.04.2020).
10. Постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 13.06.2019 по делу N А27-23725/2018 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 05.04.2020).

Д.А. Фирсов

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

КОНСТИТУЦИОННЫЕ ОСНОВЫ АДМИНИСТРАТИВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

«Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют» [1], – об этом нам гласит 57 статья Конституции России.

Также об основах налогообложения говорится и в иных статьях Конституции Российской Федерации, например, в ст. ст. 71, 72, 75, 104, 106 и 132.

Конституция Российской Федерации является актом прямого действия, однако, несмотря на это, её положения закономерно получают развитие путём уточнения и детализации в нормативных правовых актах, которые занимают различное положение в иерархии и имеют, соответственно, разную юридическую силу.

В частности, ст. 52 Налогового кодекса России своим содержанием закрепляет положение о том, что сумма налога, подлежащую уплате в бюджет, по общему правилу, исчисляет сам налогоплательщик [2]. Следовательно, в данной ситуации на налогоплательщика возложена обязанность составления и направления в налоговый орган налоговой декларации, форма которой утверждена Федеральной налоговой службой Российской Федерации по согласованию с Министерством финансов России.

Важно отметить, что по любому налогу и каждым налогоплательщиком должна быть представлена налоговая декларация, за исключением нескольких случаев, специально установленных законодательством о налогах и сборах.

На бумажном носителе налоговая декларация предоставляется в налоговый орган по месту учёта налогоплательщика или по установленным форматам в электронной форме совместно с документами, который должны прилагаться к налоговой декларации в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации. Важно отметить способ предоставления налоговой декларации налогоплательщиком. Она может быть предоставлена лично или через представителя, направлена в виде почтового отделения с описью вложения или передана в электронной форме по телекоммуникационным

каналам связи. Необходимо заметить, что при отправке налоговой декларации по почте днём её представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения, а при передаче по телекоммуникационным каналам связи – дата отправки.

Следует отметить важным требование Налогового кодекса Российской Федерации о том, что налоговая декларация предоставляется в установленных законодательством о налогах и сборах сроки. Сроки подачи налоговых деклараций определяются нормами второй части указанного Кодекса применительно к каждому налогу отдельно.

Ввиду этого необходимо обратить внимание, что по общему правилу, применительно к налоговым декларациям:

- по налогу на добавочную стоимость налогоплательщики обязаны представить их в итоговые органы в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим итоговым периодом;
- применительно к налоговым декларациям по акцизам – не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;
- применительно к налоговым декларациям по налогу на доходы физических лиц – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- применительно к итоговым декларациям по налогу на прибыль организаций – не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, и т.д.

В случае нарушения сроков предоставления налоговых декларация налогоплательщиками влечёт для них негативные правовые последствия.

Например, в соответствии со ст. 76 Налогового кодекса Российской Федерации в случае предоставления налогоплательщиком-организацией налоговой декларации в налоговый орган в течение 10 дней по истечении установленного срока предоставления такой декларации руководителем (заместителем руководителя) налогового органа может быть принято решение о приостановлении операций по счетам в банке и переводом электронных денежных средств.

В данной ситуации банк прекращает все операции по счёту налогоплательщика, кроме платежей, очередность исполнения которых в соответствии с гражданским законодательством России предшествует исполнению обязанности по уплате налогов и сборов и операций по списанию денежных средств в счёт уплаты налогов (авансовых платежей), страховых взносов, сборов, соответствующих штрафов и пеней и по их перечислению в бюджетную систему Российской Федерации.

Далее, содержанием ст. 119 Налогового кодекса Российской Федерации установлено положение о том, что в случае непредоставления налоговой декларации налогоплательщиком в установленный законодательством о

налогах и сборах срок является основанием для привлечения его к налоговой ответственности в виде взыскания штрафа в размере 5% от неуплаченной суммы налога, которая подлежит уплате (доплате) на основании этой декларации, за каждый полный или не полный месяц со дня, установленного для её представления, но не более 30% указанной суммы и не менее 1000 рублей.

Также, исходя из ст. 15.5 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях (далее – КоАП РФ) нарушение установленных законодательством о налогах и сборах сроков предоставления налоговой декларации (расчёта по страховым взносам) в налоговый орган по месту учёта влечёт привлечение его должностных лиц к административной ответственности в виде предупреждения или наложения административного штрафа в размере от 300 до 500 руб.

Постараемся проанализировать особенности административной ответственности за непредоставление налоговой декларации.

Для начала отметим, что в отличие от налоговой ответственности, где она наступает в отношении налогоплательщика, административная ответственность, предусмотренная ст. 15.5 КоАП РФ, наступает в отношении должностных лиц налогоплательщика.

Что же понимается под должностным лицом? В ст. 2.4. КоАП РФ говорится, что должностным лицом признается лицо, постоянно, временно или в соответствии со специальными полномочиями осуществляющее функции представителя власти, то есть наделённое в установленном законом порядке распорядительными полномочиями в отношении лиц, не находящихся в служебной зависимости от него, а равно лицо, выполняющее организационно-распорядительные или административно-хозяйственные функции в государственных органах, органах местного самоуправления, государственных и муниципальных организациях, а также в Вооруженных Силах Российской Федерации, других воинских формированиях Российской Федерации.

Также к должностным лицам относятся совершившие административное правонарушение в связи с выполнением организационно-хозяйственных функций или административно-хозяйственных функций руководители и другие работники иных организаций, арбитражные управляющие, индивидуальные предприниматели члены советов директоров, коллегиальных исполнительных органов, счётных комиссий и т.д. если КоАП РФ не предусмотрено иное. [3]

Чтобы конкретизировать круг должностных лиц, которые могут быть привлечены к ответственности по ст. 15 КоАП РФ, необходимо обратиться к содержанию Федерального Закона «О бухгалтерском учёте» [4], который содержит перечень должностных лиц налогоплательщика, ответственных за предоставление налоговых деклараций.

Таким образом, проанализировав действующее законодательство, можно сделать вывод о том, что в организации ответственным за организацию ведения бухгалтерского учёта является её руководитель, а бухгалтер – ответственный за непосредственное ведение бухгалтерского учёта.

Однако в действующем законодательстве ничего не сказано о должностных лицах организации, которые будут ответственны за предоставление налоговых деклараций. Ввиду этого создаются коллизии в вопросе определения субъектов административных правонарушений, которые предусмотрены ст. 15.5 КоАП РФ.

Некоторых случаях одни суды привлекают к административной ответственности за нарушение установленного законодательством о налогах и сборах срока предоставления декларации по налогу на добавленную стоимость руководителя организации. В ряде случаев другие суды в тех же условиях принимают прямо противоположное решение. И что является золотой серединой, так это то, что некоторые суды привлекают как руководителя, так и бухгалтера.

Проанализировав вышесказанное, относительно определения надлежащего субъекта административных правонарушений, предусмотренных в ст. 15. 5 КоАП РФ, и соотнесение с действующим законодательством полагаю, что оптимальной будет являться последняя позиция судов.

Непредоставление налоговой декларации содержит в себе нарушение при ведении бухгалтерского учёта, так и нарушение при организации его ведения, что подтверждается подписанием налоговой декларации не только бухгалтером организации, но и её руководителем.

Подводя итог, можно отметить, что действующее налоговое и бухгалтерское законодательство в своём содержании исходит из того, что за непредоставление налоговых декларация ответственными будут являться оба должностных лица – и бухгалтер и его руководитель.

Литература:

1. Конституция РФ (принята на всенародном голосовании 12.12.1993 г.) (с поправками) // СПС «Консультант Плюс»
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 18.03.2020) // СПС «Консультант Плюс»
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 26.03.2020) // СПС «Консультант Плюс»
4. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) "О бухгалтерском учете" // СПС «Консультант Плюс

А.Ю. Четаева

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ В ПЕРМСКОМ КРАЕ

Относящийся к региональным, транспортный налог, а точнее его размер, может регулироваться субъектами Российской Федерации (далее – РФ). Это вполне рационально, поскольку средний размер зарплаты в различных регионах страны значительно разнится. К примеру, 34 809 р. в Перми в 2019 году против 78 946 р. в г. Москва [1]. Налоговый Кодекс РФ (далее – НК РФ) учёл данный фактор, потому в ч. 2 ст. 361 НК РФ предусмотрены пределы возможных изменений налоговых ставок для субъектов [2].

Ежегодно увеличивающаяся потребность в личном транспорте как для физических лиц, так и для юридических, а также постоянно меняющиеся правоотношения обуславливают совершенствование данного налогообложения. Далее рассмотрим подробнее, какие существуют недостатки у транспортного налога и что можно в такой ситуации изменить.

Транспортный налог в Пермском крае регулируется Законом «О транспортном налоге на территории Пермского края и о внесении изменения в Закон Пермской области «О налогообложении в Пермском крае» с изменениями, вступившими в силу 1 января 2019 года [3]. Данные изменения предусмотрели очень важные нововведения. Так, размер налоговой ставки теперь зависит не только от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя и других показателей, но и от количества лет, прошедших с года выпуска транспортного средства. При этом чем «старее» механическое транспортное средство, тем меньше придется за него платить. Также изменена в сторону увеличения мощность двигателя до 125 лошадиных сил (далее – л.с.) против ста, в соответствии с которой налогоплательщики, имеющие право на пенсию по старости, уплачивают лишь 50% от суммы налога, подлежащего уплате.

Перечисленные изменения очень актуальны, так как не у всех граждан в сложившейся экономической ситуации есть возможность для приобретения нового транспортного средства. Помимо этого, в связи с ежегодным нарастанием предложений авторынка, в новой редакции вышеуказанного закона наблюдается увеличение категорий автомобилей в зависимости от л.с.

Теперь разница составляет не 50 л.с., а 25 л.с., что позволяет максимально индивидуализировать взимаемый налог.

Однако у данного закона есть свои, на наш взгляд, недостатки. Первый из них – это величина налоговой ставки, зависящей от количества лет, прошедших с года выпуска транспортного средства. Стоит изменить разницу между четырьмя категориями и увеличить её до 4-6 рублей, вместо 1-2 рублей. Это обусловлено тем, что у автомобилей, с года выпуска которых прошло больше 5 лет, со временем появляется всё больше поломок разной степени, изношенных деталей, которые для успешной эксплуатации транспортного средства необходимо менять, что несёт за собой значительную финансовую трату автовладельца. Объясняется это также тем, что автомобили с разницей года выпуска в 5 лет имеют большую между собой разницу в техническом состоянии, тогда как налоговая ставка отличается незначительно, что не соответствует принципу разумности.

Второй недостаток заключается в размере налоговой ставки на грузовые автомобили. На наш взгляд, её необходимо увеличить. Обусловленность данного предложения такова: грузовой транспорт имеет значительно большую массу, по сравнению с легковыми автомобилями, что означает повышенную нагрузку на дорожное полотно, от чего последнее приходит в негодное для передвижения состояние значительно быстрее. Поэтому налоговая ставка у легковых автомобилей и грузового транспорта не может быть примерно в одинаковом размере.

Следовательно, предлагаем внести изменения в пункты 4.1, 4.3, 4.4, 4.5 таблицы, изложенной в статье 2 Закона Пермского края «О транспортном налоге» в следующей редакции: до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно – 30 рублей; свыше 150 до 200 л.с. (свыше 110,33 до 147,1 кВт) включительно – 60 рублей; свыше 200 до 250 л.с. (свыше 147,1 до 183,9 кВт) включительно – 75 рублей; свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт) включительно – 100 рублей. Пункт 4.2 оставить без изменений, так как, на наш взгляд, налоговая ставка соответствует разумной величине.

Третий недостаток Закона заключается в отсутствии предоставления льгот налогоплательщикам на автомобили, использующие газовое топливо. Это объясняется тем, что система налогообложения устроена иначе, потому налог на транспорт не исчисляется исходя из объема выброса углекислого газа в атмосферу. Это является значительным упущением, поскольку стимулировало бы водителей больше заботиться об экологии, устанавливая газовое оборудование на автомобиль, так как оно уменьшает выбросы углекислого газа почти на 35%. Один литр бензина производит 2,3 кг CO₂ при сжигании, а эквивалентное количество газа производит только 1,5 кг CO₂ при сжигании.

Стоит обратить внимание на опыт Германии, которая освободила владельцев электромобилей от уплаты налога в течение первых пяти лет с

момента приобретения транспортного средства [4]. Отмена налога на электромобили будет стимулировать граждан приобретать транспортные средства на топливе, которое является совершенно новым для России. Подобные изменения скажутся не только на субъекте, но и всей РФ. Это поможет сохранить экологию страны, а также постепенно уйти от нефтегазовой добычи как от основного источника пополнения национального бюджета.

Таким образом, рассмотренные и предложенные нововведения позволят не только индивидуализировать исчисление транспортного налога, но и улучшить экологическую и экономическую ситуацию в Российской Федерации.

Литература:

1. Средняя зарплата в России по регионам в 2019 году // fincan. URL: http://fincan.ru/articles/71_srednyaja-zarplata-v-rossii-po-regionam-v-2019-godu/ (дата обращения: 30.03.2020).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 26.03.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2020) // СПС Консультант Плюс.

3. Закон Пермского края от 25.12.2015 № 589-ПК (ред. от 01.11.2018 г.) «О транспортном налоге на территории Пермского края и о внесении изменения в Закон Пермской области «О налогообложении в Пермском крае» // Официальный интернет-портал правовой информации.

4. Раченкова В.В., Кузнецов Ю.О. Зарубежный опыт транспортного налогообложения // Academy. 2018. №8 (35). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zarubezhnyy-opyt-transportnogo-nalogooblozheniya> (дата обращения: 31.03.2020).

А.С. Чигвинцева

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

ЗАЩИТА ПРАВ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ

Налоговые органы в рамках налогового контроля проводят камеральные проверки и выездные проверки, основания и порядок проведения которых установлены Налоговым Кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ) с целью контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах [1].

Налоговые проверки, особенно выездные, требуют от налогоплательщика определенных ресурсов, что создает дополнительную нагрузку на хозяйственную деятельность подконтрольного субъекта. В связи с этим законодатель устанавливает сроки проведения проверок во избежание излишнего обременения для налогоплательщиков и создания правовой определённости в отношениях с налоговыми органами.

Камеральная налоговая проверка проводится в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) (в течение шести месяцев со дня представления иностранной организацией, состоящей на учете в налоговом органе, налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость), если иное не предусмотрено НК РФ. Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях – до шести месяцев (п. 6 ст. 89 НК РФ).

Кроме того, предельные сроки и порядок проведения проверок получили нормативное закрепление во избежание злоупотреблений со стороны контрольных органов. Однако анализ правоприменительной практики свидетельствует о том, что налоговые органы нередко выходят за рамки закона.

Полномочия, которыми законодатель наделил налоговые органы для осуществления контрольной деятельности, реализуются только в рамках контрольных правоотношений. Следовательно, нарушая установленные законом сроки, налоговые органы действуют с превышением полномочий. В литературе указывается на то, что истечение сроков, в том числе, влечет невозможность составления акта проверки, поскольку компетенции за пределами этих сроков у налогового органа отсутствует, таким образом, проверка должна считаться завершенной без замечаний [2, с. 5-15].

Однако, отношение судов к нарушениям такого рода весьма терпимое, главным образом потому, что положения п. 14 ст. 101 НК РФ предусматривают в качестве оснований для отмены решения налогового органа по результатам

проверки нарушение существенных условий её проведения. К числу существенных условий относятся обеспечение возможности лица, в отношении которого проводилась проверка, участвовать в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки лично и (или) через своего представителя и обеспечение возможности налогоплательщика представить объяснения. Иные нарушения процедуры рассмотрения материалов контрольного мероприятия могут служить в качестве основания для отмены решения налогового органа по результатам проверки только при условии, что такие нарушения привели или могли привести к принятию руководителем (заместителем руководителя) налогового органа неправомерного решения. Следовательно, нарушение сроков само по себе не является безусловным основанием для отмены решения налогового органа. В частности, данная позиция подтверждается определением Конституционного Суда РФ от 20.04.2017 N 790-О, согласно которому несоблюдение налоговым органом при совершении определённых действий в рамках осуществления мероприятий налогового контроля не может само по себе предрешать его законность и позволять признать такое процессуальное нарушение в качестве безусловного основания для отмены итогового решения налогового органа [3].

Такой подход находит свое выражение и на практике, например, в Постановлении Арбитражного суда Московского округа от 10.07.2017 N Ф05-10831/2016 отмечено, что, поскольку предмет спора – требование налогоплательщика признать недействительным вынесенное инспекцией решение, нарушение срока его вынесения не является безусловным основанием для удовлетворения заявленных требований [4]. Данная позиция поддерживается и контролирующими органами [5], [6].

Однако суд в каждом конкретном деле оценивает причины и разумность нарушения срока. Например, в качестве уважительных оснований судом могут быть признаны истребование документов у иностранных налоговых органов или установленные факты воспрепятствования деятельности контролирующего органа.

Для защиты своих прав и законных интересов налогоплательщик может доказывать в суде необоснованное и длительное затягивание налоговым органом сроков проведения проверки, что позволит исключить доказательства, полученные с нарушением процедуры.

В отличие от НК РФ Федеральный закон от 26.12.2008 N 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» превышение установленных сроков проведения проверок признает грубым нарушением, что влечет недействительность результатов проверки (п. 6 ст. 15, ч. 1, п. 5 ч. 2 ст. 20) [7]. Однако положения данного Закона не применяются при осуществлении налогового контроля (п. 4 ч. 3.1 ст. 1 Закона от 26.12.2008 N 294-ФЗ), в связи с чем представляется актуальным распространение гарантий защиты прав подконтрольных субъектов на налогоплательщиков, в том числе. Такая мера позволила бы избежать многочисленных злоупотреблений со стороны проверяющих и тем самым

снизить негативное воздействие на экономическую деятельность в рамках контрольного мероприятия.

Для создания баланса интересов в рамках контрольных правоотношений существует возможность приостановления проверки в силу объективных причин, порождающих невозможность ее продолжения. Общий срок приостановления проверки по любым основаниям не может превышать шести месяцев (п. 9 ст. 89 НК РФ), а в случае, установленном пп. 2 п. 9, п. 9 ст. 89 НК РФ, срок приостановления проверки может быть увеличен еще на три месяца.

Исходя из максимально возможного срока выездной проверки, положения закона о том, что по общему правилу налоговые органы не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года, не представляют собой эффективную гарантию защиты прав налогоплательщиков. Контрольные мероприятия могут следовать друг за другом, поскольку отсутствуют законодательные запреты [8, с. 176-185].

Существующие механизмы приостановления и продления сроков проведения налоговых проверок могут существенно увеличить их продолжительность, что, как уже отмечалось ранее, создает излишнюю нагрузку на экономическую деятельность налогоплательщика. Необходимо проанализировать основания и порядок приостановления сроков контрольного мероприятия, чтобы понять, насколько они обоснованы.

Институт приостановления существует во многих отраслях публичного права и обусловлен, как правило, объективной невозможностью совершения необходимых действий до завершения других. П. 9 ст. 89 НК РФ содержит исчерпывающий перечень случаев, когда руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе приостановить проведение выездной налоговой проверки. Приостановление и возобновление проведения выездной налоговой проверки оформляются соответствующим решением руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, проводящего указанную проверку. Это объясняется тем, что проверка законности оснований приостановления контрольного мероприятия и реального наличия обстоятельств, не позволяющих далее проводить проверку, равно как осуществление контроля за отпадением таких обстоятельств, входит в сферу его ответственности.

Отсутствует единообразное толкование положений ст. 89 НК РФ. Исходя из позиций Минфина России, ФНС России и ВАС РФ, можно сделать вывод о том, что норма допускает проведение иных мероприятий налогового контроля вне территории (помещения) налогоплательщика [9]. Кроме того, не предусмотрены ограничения по исследованию копий документов налогоплательщика [10]. Кодексом также не установлен запрет на вызов налоговым органом свидетелей либо получение информации от других лиц в период приостановления проведения выездной налоговой проверки, а приостановление проведения такой проверки не означает прекращения налоговым органом в этот период всех мероприятий налогового контроля [11].

Более того, налогоплательщик обязан представить налоговому органу те документы, которые были запрошены до момента приостановления проверки [12].

В литературе такой подход считается спорным, потому как приостановление проверки подразумевает временное прекращение всех контрольных мероприятий в виду невозможности их осуществления по основаниям, закрепленным в законе. Приостановление должно быть вызвано реальной необходимостью. В случаях, когда есть возможность продолжать проверку посредством осуществления иных мер налогового контроля, объективные причины отсутствуют. В противном случае приостановление может служить инструментом увеличения срока, что является злоупотреблением со стороны налоговых органов и нарушает права и законные интересы подконтрольных субъектов, а так же приводит к избыточной административной нагрузке.

Подводя итог необходимо отметить, что в настоящее время налоговые органы нередко допускают нарушения процедурных сроков, рассмотренных выше, однако судебная практика сложилась таким образом, что негативные правовые последствия, способные оказать влияние на законность решения, принятого по результатам проверки, как правило, не наступают. Такой подход лишает практического смысла защиту прав налогоплательщиков посредством обжалования бездействия органов, уполномоченных на осуществление контроля, а также оспаривания итогов налоговой проверки. Несмотря на то, что правовым последствием нарушения сроков проверки является необходимость соразмерного уменьшения сроков в отношении процедур принудительного взыскания налоговой задолженности, предусмотренных НК РФ, нельзя говорить о соблюдении баланса интересов субъектов контрольных правоотношений. Кроме того, Федеральная налоговая служба России в Письме от 10.01.2019 №ЕД-4-2/55 «О соблюдении процессуальных сроков, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации» отметила, что затягивание и нарушение процессуальных сроков, которые не обусловлены обеспечением прав и законных интересов налогоплательщика, приводит к неэффективному использованию ресурсов налоговых органов, длительности проводимых налоговых проверок, увеличению количества поступающих в налоговые органы обращений, а также несет репутационные риски ФНС России и ее территориальным органам [13]. Представляется обоснованным предусмотреть возможность распространения гарантий защиты прав подконтрольных субъектов, закрепленных в Законе от 26.12.2008 N 294-ФЗ на налогоплательщиков. Кроме того необходимо ограничить возможность налоговых органов осуществлять иные меры налогового контроля в отношении налогоплательщика в период приостановления проверки, чтобы не превращать данный институт в инструмент продления сроков. Данные меры позволили бы избежать злоупотреблений со стороны налоговых органов и внести правовую определенность в отношения с налогоплательщиком, снизив давление его на экономическую деятельность.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 27.12.2018) // Российская газета, №148-149, 06.08.1998.
2. Султанов А.Р. Новояз, или Что такое приостановление выездной налоговой проверки // Адвокат. 2016. N 4. С. 5 – 15.
3. Определение Конституционного Суда РФ от 20.04.2017 N 790-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы акционерного общества «Мельинвест» на нарушение конституционных прав и свобод пунктом 14 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».
4. Постановление Арбитражного суда Московского округа от 10.07.2017 N Ф05-10831/2016 // СПС «КонсультантПлюс».
5. Письмо Министерства финансов России от 23.03.2018 N 03-02-07/1/18400 // СПС «КонсультантПлюс».
6. Письмо Федеральной налоговой службы России от 06.03.2018 N ЕД-4-2/4335@ «О направлении заключения на обращение» // СПС «КонсультантПлюс».
7. О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля: Федеральный закон от 26.12.2008 N 294-ФЗ (ред. от 18.03.20019) // Российская газета, № 266, 30.12.2008.
8. Ядрихинский С.А. Разумная продолжительность налоговой проверки как законный интерес налогоплательщика // Актуальные проблемы российского права. 2018. N 11. С. 176 – 185.
9. Письмо Федеральной налоговой службы России от 25 июля 2013 г. N АС-4-2/13622 «О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок» // СПС «КонсультантПлюс».
10. Письмо Министерства финансов РФ от 5 февраля 2009 г. N 03-02-07/1-47 // СПС «КонсультантПлюс».
11. Письмо Федеральной налоговой службы России от 13 сентября 2012 г. N АС-4-2/15309@ «О налоговых проверках» // СПС «КонсультантПлюс».
12. Постановление Пленума ВАС РФ от 30 июля 2013 г. N 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».
13. Письмо Федеральной налоговой службы России от 10.01.2019 №ЕД-4-2/55 «О соблюдении процессуальных сроков, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».

О.М. Шайдуллова

Студент Пермского филиала РАНХиГС при Президенте РФ

Научный руководитель: О.В. Мальцев

Пермский филиал РАНХиГС при Президенте РФ

ПРОБЛЕМЫ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ О НАЛОГАХ И СБОРАХ

Одним из важнейших принципов законодательства о налогах и сборах в Российской Федерации является принцип определенности, который закреплен статьей 3 Налогового Кодекса РФ. Важное значение данного принципа отмечалось еще в Адамом Смитом в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов». К сожалению современное законодательство не всегда в полной мере отвечает данному требованию, что порождает на практике различные проблемы. О необходимости четко и конкретно выражать требования законодательства о налогах и сборах неоднократно высказывалась судами различных уровней и Конституционным Судом РФ, в частности. В качестве примера хотелось бы привести Постановление от 11 ноября 1997 г. N 16-П и Постановление от 15 июля 1999 г. N 11-П.

Проблемы начинаются с неопределенности самого подхода к правовому регулированию налоговых правоотношений. Очевидно, что они носят публичный характер и должны прежде всего регулироваться нормами законодательства о налогах и сборах. Однако, не все так просто. Неопределенность в содержании статьи 1 Налогового Кодекса РФ, позволяет распространять на налоговые отношения действие иного законодательства, имеющего совершенно иную сущность. Речь идет о применении к налоговым отношениям норм гражданского, семейного, трудового и иных отраслей. Допустимость применения норм данных отраслей к регулированию налоговых отношений ограничивается положениями статьи 11 НК РФ «институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в настоящем Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом» [1]. То есть в законодательстве о налогах допустима трансформация устоявшихся в законодательстве терминов и определений таких как организация, физическое лицо, банк и т.д. Представляется, что это не совсем правильно. Необходимо четко определиться с тем, что понятия, заимствованные из других отраслей права должны использоваться только в том значении которое им придается этими отраслями и не должно меняться в угоду налоговым правоотношениям. В противном случае мы получим противоречие. Так для целей НК РФ под банками понимаются коммерческие банки и другие кредитные организации,

имеющие лицензию Центрального банка Российской Федерации. Однако, согласно банковского законодательства такой подход не совсем точно отражает различия в кредитных организациях. Так в соответствии с ФЗ «О банках и банковской деятельности» от 2 декабря 1990 года в редакции ФЗ №105 от 3 августа 2018 года в РФ имеются кредитные организации, которые делятся на банковские – это «кредитные организации, которые имеют исключительное право осуществлять в совокупности следующие банковские операции: привлечение во вклады денежных средств физических и юридических лиц, размещение указанных средств от своего имени и за свой счет на условиях возвратности, платности, срочности, открытие и ведение банковских счетов физических и юридических лиц и небанковские кредитные организации -это кредитные организации, имеющие право осуществлять отдельные банковские операции, предусмотренные настоящим Федеральным законом» [2]. Было бы целесообразно внести в статью 11 НК РФ изменения и вместо понятия банк закрепить понятие кредитная организация. Более подробно соотношение понятий налоговое законодательство и законодательство о налогах и сборах рассматривается в статье «Понятие и содержание законодательства о налогах и сборах (теоретические и практические аспекты)» [3, 73]

К сожалению, неопределенность законодательства о налогах и сборах усматривается и во многих других статьях. Так в статье 8 НК РФ дается определение налога и сбора. Применительно к налогу законодатель использует понятие «платеж», а применительно к сбору понятие «взнос». Таким образом, видимо, необходимо исходить из того, что эти понятия имеют принципиальное значение для разделения этих категорий. Тем не менее нигде далее, в том числе в статье 11 НК РФ, эти понятия не расшифровываются. В связи с чем, возникает вопрос, действительно ли эти признаки налога и сбора являются значимыми для разграничения данных форм изъятий. А ведь именно такую цель ставил перед собой законодатель при разработке Налогового Кодекса РФ, так как в законе «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», который действовал до НК РФ эти понятия не разделялись, что отражено в статье 2 данного закона «под налогом, сбором, пошлиной и другим платежом понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами» [4]. В законодательстве сложно найти различия в данных понятиях, а попытка обратиться к трактовке данных понятий общеизвестными авторам в словарях, например, В.И. Далем и С.И. Ожеговым, также не позволяет выделить различия в них [5],[6].

Отсутствие четкого понимания различий в этих понятиях порождает неточности и при принятии решений. Так в Пленуме Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 23 июля 2009 г. N 59 в редакции 06.06.2014 года «О некоторых вопросах практики применения федерального закона "Об исполнительном производстве" отмечается, что «судам необходимо учитывать, что исходя из определения понятия обязательного платежа, содержащегося в статье 2 Закона о банкротстве, исполнительский сбор относится к обязательным платежам» [7]. Но ведь в

данном случае приоритет явно принадлежит НК РФ, а значит речь должна идти о том, что понятие сбора должно применяться в том значении которое придается законодательством о налогах и сборах, следовательно, речь должна идти об обязательном взносе, а не платеже. В противном случае мы имеем дело с налоговым платежом, а исчерпывающий перечень налогов содержится в статьях 13,14, 15 НК РФ и такого платежа в них нет. Или же мы имеем возможность регулирования налоговых отношений не только НК РФ? Такой подход однозначно противоречит статье 1 НК РФ, в которой под «законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из настоящего Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах». Означает ли это, что закон о банкротстве противоречит НК РФ? Может ли данный закон вводить понятия, противоречащие понятиям, закрепленным НК РФ или речь опять идет о неопределенности в понятиях законодательство о налогах и сборах и налоговое законодательство? А может быть законы «О несостоятельности (банкротстве)» и «Об исполнительном производстве» являются частью законодательства о налогах и сборах? Но даже в этом случае должно выполняться требование статьи 1 НК РФ о соответствии положений этих законов НК РФ, чего не происходит.

Считаем необходимо скорректировать судебную практику и практику применения посредством установления однозначного приоритета законодательства о налогах и сборах над иным законодательством, в случаях если последнее содержит налоговые нормы или нормы затрагивающие налоговые правоотношения, путем соответствующего разъяснения Верховного Суда Российской Федерации поскольку сложившаяся на сегодня реальность не позволяет этого добиться.

Неопределенность возникает и при сравнении статей 5, 17 и 414 НК РФ. Статья 17 устанавливает обязательные элементы налогов и сборов, которые необходимы для того, чтобы считать их установленными в соответствии с законодательством. Однако понятие установление налога раскрывается в статье 17 НК РФ далеко не в полном объеме и требует проведения полноценного исследования для выяснения факта законности установления, о чем неоднократно разъяснялось в определениях Конституционного Суда РФ. За период с 1997 года Определение Конституционного Суда РФ от 01.10.1997 N 90-О по 2010 год Определение Конституционного Суда РФ от 30.09.2010 N 1258-О-О к данному аспекту Конституционный Суд РФ обращался более 60 раз, что однозначно свидетельствует о недостаточной степени понятности данных положений в самом НК РФ.

При этом в данных статьях указывается на то, что для налогов одним из обязательных элементов является налоговый период, а для сборов данный элемент не является обязательным, но может устанавливаться с учетом части 2 статьи 17 НК РФ. Однако, согласно формулировки статьи 5 акты применительно к сборам «законодательства о сборах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования» нет никакой привязки к налоговому периоду, что также создает неудобства при

расчетах размера обязательства. Если в данной ситуации налоговый период не имеет значения, то для чего предусмотрена возможность его установления. В данной ситуации более целесообразным было бы установление единого подхода к наличию или отсутствию у сборов налогового периода и установлению единого подхода к возможности установления расчетного периода. Тем не менее, в статье 414 НК РФ применительно к торговому сбору устанавливается «период обложения», который по своей сути является налоговым периодом, но закрепленным в иной терминологической оболочке. Подводя итог вышесказанному можно отметить, что в Налоговом Кодексе РФ применительно к сборам установлено три различных подхода: отсутствие у сбора периода, наличие у сбора расчетного периода и наличие периода обложения, что нарушает единообразие в правовом регулировании одних и тех же правоотношений.

Представляется логичным предусмотреть в НК РФ статью «Установление налога и сбора», в которой закрепить все необходимые для отношений по установлению элементы, содержащиеся на данное время в различных частях и статьях НК РФ.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) // Собрание законодательства РФ, N 31, 03.08.1998, ст. 3824.
2. О банках и банковской деятельности от 2 декабря 1990 года (в ред. ФЗ №105 от 03.08. 2018)// Собрание законодательства РФ, 05.02.1996, N 6, ст. 492.
3. Мальцев О.В. Понятие и содержание законодательства о налогах и сборах (теоретические и практические аспекты //Вестник Академии права и управления. 2015. № 2 (39). С. 72-78.
4. Закон РФ от 27.12.1991 N 2118-1 (ред. от 11.11.2003)"Об основах налоговой системы в Российской Федерации"// Российская газета, N 56, 10.03.1992.
5. Толковый словарь Ожегова. С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова. 1949-1992.
6. Толковый словарь Даля. В.И. Даль. 1863-1866.
7. Постановление Пленума ВАС РФ от 23.07.2009 N 59 (ред. от 06.06.2014) "О некоторых вопросах практики применения Федерального закона "Об исполнительном производстве" в случае возбуждения дела о банкротстве"// Вестник ВАС РФ, N 9, сентябрь, 2009.

Р.М. Шакиров

студент ПГНИУ

Научный руководитель: к.ю.н., доцент О.А. Иванова

Пермский государственный национальный

исследовательский университет

К ВОПРОСУ О СОСТАВЕ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ УГОЛОВНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации, каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы [1]. Данное положение главного нормативно правового акта государства отмечает важность фискальных отношений. В виду прямого указания на обязательный характер уплаты налогов и сборов, необходимо отметить исключительно публичный характер данной группы правоотношений. Следовательно, государству, как обязательному их участнику, требуется прилагать особые усилия в их правовой охране.

Уголовная ответственность является наиболее серьёзным комплексом охранительных мер, применяемых публичной властью для обеспечения стабильности и безопасности общественных отношений [2, с. 47 – 48]. Так, ответственность, в том числе за «налоговые» преступления, устанавливается Главой 22 Уголовного Кодекса Российской Федерации (далее УК РФ). В число статей, расположенных в ней, входит и статья 199.3 УК РФ – уклонение страхователя – физического лица от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд [3].

В данной работе нами будут проанализированы эффективность правоприменения в рамках статьи 199.3 УК РФ и тенденции современного законодательного урегулирования в рамках указанной статьи УК РФ, а также рассмотрен вопрос о необходимости распространения механизма взимания страховых взносов в том числе и на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Для начала стоит отметить, что до 2017 г. страховые взносы формально не входили в налоговую систему Российской Федерации, при этом играя важную роль в нормальной реализации социального обеспечения. С 1 января 2017 г. взимание страховых взносов, кроме взносов рассматриваемых нами, регламентируется в НК РФ, что по мнению многих авторов является крайне положительным преобразованием [4, с. 4]. Налоговые органы при проведении камеральных и выездных проверок на данный момент контролируют

обязанность страхователя по уплате страховых взносов. За исключением страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, страховые взносы перечисляются в ИФНС.

Таким образом, в настоящее время страховые взносы можно отнести к категории налоговых платежей. При этом, логичным является и наличие уголовной ответственности за их неуплату в числе «налоговых» составов. Однако данный подход неприменим к страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, поэтому вполне обоснованным выглядит введение в УК РФ отдельных составов преступлений, в том числе 199.3 УК РФ, которые нельзя отнести к налоговым преступлениям [5].

По нашему мнению, подобное регулирование не позволяет в полной мере реализовать социальное обеспечение, которое, в том числе, гарантируется Конституцией Российской Федерации. Из анализа законодательных преобразований следует, что косвенно данную проблему отмечает и само государство.

Так, статьей 1 Федерального закона от 01.04.2020 N 73-ФЗ «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и статью 28.1 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации», пункт 1 примечаний к статье 199.3 УК РФ излагает в новой редакции. С 12.04.2020, крупным размером в настоящей статье признается сумма страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд один миллион восемьсот тысяч рублей, а особо крупным размером – сумма, превышающая за период в пределах трех финансовых лет подряд девять миллионов рублей [6].

Таким образом, законодателем был значительно сужен «порог» привлечения к уголовной ответственности. Это связано с крайне невысокой эффективностью применения статьи 199.3 УК РФ. Если произвести анализ судебной практики по данной статье, то можно отметить фактически полное отсутствие реализации уголовной ответственности. При этом, фактический объем недоимки по страховым взносам в Фонд социального развития за год в среднем по субъектам Российской Федерации составляет от 70 до 200 миллионов рублей [7].

Безусловно, показатели привлечения к уголовной ответственности и реформирование уголовного законодательства являются лишь «симптомами болезни». Как отмечалось выше, первоначальная причина кроется в несовершенстве системы администрирования взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

По нашему мнению, на сегодняшний день назрела необходимость унификации механизмов взимания и администрирования всех видов страховых взносов. На основании вышеизложенного, считаем необходимым распространения механизма главы 34 Налогового Кодекса на страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также внесение соответствующих изменений в Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».

Литература:

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 (в ред. от 30.12.2014) // Собрании законодательства РФ, 04.08.2014, № 31, с. 4398.
2. Уголовное право России. Части Общая и Особенная [Текст]: учеб. для бакалавров: допущен УМО в качестве учеб. для студентов вузов / Г. А. Есаков [и др.]; отв. ред. А. И. Рарог. – Москва: Проспект, 2013. 495 с.
3. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 18.02.2020) // Российская газета, № 118, 25.06.1996.
4. Сергеев М. В. Со сменой администратора страховых взносов увеличения нагрузки на плательщиков не произойдет // Налоговая политика и практика. 2016. № 10. С. 4–8.
5. Ахтырская Наталия Викторовна О криминализации уклонения от уплаты страховых взносов // Сибирское юридическое обозрение. 2018. №3. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-kriminalizatsii-ukloneniya-ot-uplaty-strahovyh-vznosov> (дата обращения: 01.04.2020)
6. Федеральный закон от 01.04.2020 N 73-ФЗ «О внесении изменений в Уголовный кодекс Российской Федерации и статью 28.1 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации» // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (Дата обращения: 02.04.2020)
7. «Итоги работы по страхователям в 2018 году» // [Электронный ресурс]: <https://kubanfss.ru/news/itogi-raboty-so-strakhovatelyami-v-2018-godu> (Дата обращения: 02.04.2020)

ПРОТИВОРЕЧИЯ В ОПРЕДЕЛЕНИИ НАЛОГА ПО НК РФ

Налоги существуют очень давно и составляют внушительную долю в бюджете каждого государства. Так по данным доходы бюджета России в 2016 году равны 13,369 триллионов рублей (≈ 225 миллиардов долларов). Из них на налоги только от нефтегазовой сферы приходится 4,778 триллионов рублей, это примерно 35,7 %. А не нефтегазовые налоги составляют 8,591 триллионов рублей, что приблизительно 64,3 %[3].

С каждым годом запросы, нужды страны увеличиваются, приходится искать все новые объекты налога. Например, с 1 января 2017 года введен налог на электронные услуги, оказываемые в интернете[2].

В НК РФ впервые за всю историю России сделана попытка разграничить понятие и признаки налога. Из п.1 ст.8 НК РФ следует, что налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Статья 8 НК РФ позволяет выделить признаки налога. Это обязательность, а значит, государство контролирует то, насколько добросовестно налогоплательщик выполняет свою обязанность, используя меры принуждения. Следующий признак – индивидуальность, то есть, гражданин уплачивает налог самостоятельно и на него не могут возлагаться обязательства по уплате налога за других лиц. Безвозмездность подразумевает то, что не уплачивает проценты за пользование денежными средствами налогоплательщиков. Необходимо назвать такой признак, как законность, согласно которому налог должен быть предусмотрен НК РФ, установлен соответствующим органом, введен с соблюдением требований, указанных в НК РФ (таких как сроки, экономическое обоснование), а также содержит в себе все обязательные элементы[1] и установлен на конкретной территории.

Вопросы вызывает присутствие в определении одновременно слова «платеж» и «взимаемый». Причем, составлено понятие таким образом, что этот платеж должны взимать. Но, ведь если налог уже уплачен налогоплательщиком, то взимать его повторно соответствующий орган не имеет права.

Определение платежу НК РФ не дает. Если обратиться к словарю, то платой, платежами называются денежные средства, которые надлежит уплачивать в порядке оплаты приобретенных товаров, за используемые ресурсы, за предоставленный кредит, в виде установленных законом взносов, в форме расчетов по обязательствам[4]. Заметим, что данное определение не является характерным для налогового права и содержит не нужные в этой отрасли термины. Представляется, что платеж – это денежные средства, которые необходимо уплачивать в порядке, определенном законом (конкретно НК РФ), они представляют собой обязанность каждого гражданина.

Исходя из данного понятия можно выделить характеристики. Платеж, как и налог должен быть законен, то есть, закрепен в нормативно-правовом акте. Платеж обязателен, а значит является обязанностью каждого лица перед государством. Платеж представляет собой денежные средства, которые могут быть наличными, безналичными, электронными.

Перейдем к понятию взыскание. В словаре термин взыскание определяется, как осуществляемое налоговым органом принудительное отчуждение принадлежащих лицу на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств или другого имущества в случае неисполнения (неполного исполнения) этим лицом обязанности по уплате налога; производится в судебном порядке[4].

Необходимо сравнить две эти категории. Так, если платеж выполняется лицом, требует усилий налогоплательщика, то взыскание осуществляет налоговый орган. И платеж, и взимание осуществляется денежными средствами, однако, взимание может быть и другого имущества, производится на основании закона, но взимание производится в судебном порядке. Если платеж считается должным, то за исполнение обязательств в подобной форме санкций не следует. А за взыскание государство накладывает пени. Взыскание отличается принудительной силой, платеж добровольен.

Хотелось бы рассмотреть положительные и отрицательные моменты как платежа, так и взыскания для государства и для налогоплательщика.

Начнем с платежа. Его плюсами для налогоплательщика является то, что за него не следует санкций, не начисляются пени, а также налогоплательщик может осуществить его в любой удобный день по своему усмотрению до назначенного срока. Положительным моментом для государства является то,

что на налогоплательщика накладываются пени, если он не вовремя или не полностью исполняет обязанность, которые тоже идут в казну. Так же, налоговые органы затрачивают меньше сил, если добросовестный налогоплательщик самостоятельно исполняет обязанность. Другой стороной медали для государства является то, что налогоплательщик может осуществить платеж в последний момент и у некоторых лиц это будет повторяться систематически. Отрицательно влияет платеж и на налогоплательщика, если он вдруг забудет, не успеет осуществить эту процедуру и в отношении него будут применены санкции.

Если говорить о взыскании, его минусы для государства заключаются в том, что налоговые органы прикладывают намного больше усилий, причем оно производится в судебном порядке, что усложняет процедуру. Однако, за все понесенные неудобства государство применяет в отношении налогоплательщика санкции, за счет которых пополняется казна. Для налогоплательщика положительным в этом способе является то, что он не прикладывает усилий. Плачевно, что он обязан заплатить не только сам налог, но и денежные средства, присужденные ему в качестве пени.

Таким образом, сделаем вывод о том, что и платеж, и взыскание причиняют неудобство как государству, налоговому органу, так и налогоплательщику. А из определений налога, платежа, взыскания мы не можем сказать наверняка, каким именно способом налог должен поступать в бюджет. Поэтому, думаю, будет разумным прийти к какому-то компромиссу, разработав какие-то новые способы. Конечно, и в нем будет как положительное, так и отрицательное, для двух сторон. Но, он станет более удобным, чем существующие. При этом сохранив силу платежа и взыскания.

Можно предложить альтернативные пути исполнения обязательства по уплате налога. Например, выпуск государством ценных бумаг с правом обмена на налоговые освобождения. Во многих экономических словарях в определении государственной ценной бумаги указывается цель ее выпуска, сейчас она сводится лишь просто к займу средств у граждан и привлечении денег в казну. Однако, существует возможность выпуска такой государственной ценной бумаги, при реализации которой главной целью станет упрощение взыскания налога с налогоплательщика. Так, при покупке ценной бумаги, налогоплательщик предоставлял бы возможность налоговому органу удерживать налоги из той суммы, которая начисляется за ценную бумагу. Подобный шаг может помочь налогоплательщикам своевременно и в полном объеме исполнять свои обязательства, что особенно важно в условиях кризиса.

Еще одним способом могла бы стать уплата налога посредством использования дебиторской задолженности. Так налогоплательщик сам

напрямую не уплачивает налоги, а перекладывает с себя эту ответственность на дебитора. Думаю, этот вариант будет немного сложнее потому, что необходимо будет указывать все подтверждающие документы. Если налогоплательщик решил воспользоваться этим способом, налоговый орган обязан будет известить дебитора о том, что на него перешло обязательство кредитора по уплате налогов.

Отметим, что предложенные способы позволяют налоговому органу применять именно взыскание, при желании и возможности налогоплательщика. Но тогда определение и понимание взыскания изменится и все же, в нем останется его основной отличительный признак, оно будет проводиться налоговым органом, а не самостоятельно налогоплательщиком, но по инициативе последнего. Учитывая вышесказанное взыскание можно определить, как проводимое налоговым органом отчуждение денежных средств, принадлежащих налогоплательщику и получаемых им от определенного вида государственных ценных бумаг или отчуждение денежных средств или другого имущества от дебитора налогоплательщика; последнее производится в судебном порядке.

При этом выпуск государством ценных бумаг является, менее затратным и более быстрым. Конечно, оба эти способа интересны для налогоплательщика, но для налогового органа они сулят определенные сложности.

Литература:

1. Налоговый кодекс РФ // Собрание законодательства РФ, N 31, 03.08.1998, ст. 3824.

2. Информация ФНС «О налогообложении электронных услуг, оказываемых в интернете» // <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&ts=83835838606065188766184991&cacheid=EC618A71CEED2E732613CFEF4DB9B7F4&mode=splus&base=LAW&n=199791&rnd=0.8977701474335049#03524285656331424>

3. Бюджет России На 2017 Год В Цифрах [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://zakony2017.ru/byudzhets-rossii-na-2017-god-v-cifrah> (дата обращения: 11.11.2017).

4. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – 6-е изд., перераб. и доп. / Райзберг Б. А. – М.: ИНФРА-М, 2011.

Научное издание

Проблемы развития финансового и налогового законодательства на современном этапе

Материалы III региональной научно-практической конференции
преподавателей и студентов (Пермь, 26 марта 2020 года)

Издается в авторской редакции
Техническая подготовка материалов: *Е. А. Шкураток*

Объем данных 1,90 Мб
Подписано к использованию 27.05.2020

Размещено в открытом доступе
на сайте www.psu.ru
в разделе НАУКА / Электронные публикации
и в электронной мультимедийной библиотеке ELiS

Издательский центр
Пермского государственного
национального исследовательского университета
614990, г. Пермь, ул. Букирева, 15