ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**ДИПЛОМ**

**Налогообложение игорного бизнеса**

2009

**СОДЕРЖАНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ

1. ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИГОРНОГО БИЗНЕСА
   1. Понятие игорного бизнеса, особенности осуществления
   2. Общая характеристика налогообложения игорного бизнеса
   3. Основные направления налогового контроля игорного бизнеса

2 ОБЩЕЕ СОСТОЯНИЕ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИГОРНОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

* 1. Оценка налоговых поступлений от деятельности игорных заведений в консолидированный бюджет Российской Федерации
  2. Меры государственного регулирования игорного бизнеса в Российской Федерации
  3. Социальный аспект налогообложения игорного бизнеса

3 ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИГОРНОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

* 1. Организационные проблемы создания и функционирования игорных зон
  2. Контрольная работа налоговых органов процесса организации игорных зон
  3. Судебная практика споров по налогообложению игорного бизнеса

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

ПРИЛОЖЕНИЯ

**ВВЕДЕНИЕ**

Развитие рыночных отношений легализовало некоторые виды деятельности, среди которых игорный бизнес занимает немалое место. В настоящее время игорный бизнес - бурно развивающаяся отрасль в инфраструктуре отдыха и развлечений.

Отсутствие опыта регулирования этого вида деятельности, неоднозначное отношение населения и законодателей к появлению индустрии азартных игр определяют необходимость четко выстроенной политики в его отношении.

Игорный бизнес и в целом индустрия развлечений воспринимаются как неминуемое (допустимое в разумных пределах) социальное явление, требующее достаточно четкой правовой регламентации.

Одним из механизмов такого регулирования в демократических странах с развитыми налоговыми системами традиционно выступают в своем дополняющем сочетании достаточно жесткая лицензионно-разрешительная система и налоговые стимуляторы развития соответствующего вида экономической деятельности в четко отведенных территориальных зонах. При этом очерчивание таких зон осуществляется не посредством установления административных барьеров (ибо они как правило, менее эффективны), а с помощью введения различных налоговых режимов, в том числе путем локализации на отведенной территории льготных режимов взимания с субъектов игорного бизнеса налогов и сборов.

Выбор и формирование соответствующей модели налогообложения игорного бизнеса непосредственно сопряжен с уровнем развития налоговой системы (и в целом — правовой системы) конкретного государства.

В Российской Федерации, в последние годы попытки решения проблемы государственного регулирования исключительно административно-запретительными методами показала свою несостоятельность. В условиях продолжающейся налоговой реформы постепенно повышается значение налоговых механизмов управления экономикой, однако в настоящее время понимание возможностей использования тех или иных стимулирующих методов, а главное практика их реализации в законодательстве о налогах и сборах оставляет пока желать много лучшего.

Перечисленные выше проблемы в определенной части обусловлены и отсутствием целостного (системного) взгляда на многие проблемы функционирование системы налогообложения в виде налога на игорный бизнес, его правовую основу. Указанные обстоятельство свидетельствует о существенном практическом и теоретическом значении формирования и развития учения о налогообложении игорного бизнеса, что определяет актуальность темы данного исследования.

Цель данной выпускной квалификационной работы – изучить состояние и перспективы налогообложения игорного бизнеса в Российской Федерации, для достижения поставленной цели решаются следующие задачи:

* рассмотреть основные аспекты налогообложения игорного бизнеса;
* дать понятие игорного бизнеса и описать особенности его осуществления;
* охарактеризовать основные направления налогового контроля игорного бизнеса;
* описать общее состояние и налогообложение игорного бизнеса в Российской Федерации на современном этапе;
* оценить налоговые поступления от налогообложения игорного бизнеса в бюджет Российской Федерации;
* охарактеризовать меры государственного регулирования налогообложения и размещения игорных зон;
* рассмотреть социальный аспект налогообложения игорного бизнеса;
* исследовать проблемы и перспективы развития и налогообложения игорного бизнеса в Российской Федерации;
* изучить организационные проблемы создания и функционирования игорных зон;
* описать контрольную работу налоговых органов процесса организации игорных зон;
* дать обзор судебной практики споров по налогообложению игорного бизнеса.

Объектом исследования являются общественные правоотношения, складывающиеся в процессе нормативно-правовой регламентации системы налогообложения в виде налога на игорный бизнес, а так же ее использования и применения на практике.

Предмет исследования — нормы налогового права, посредством которых осуществляется нормативно-правовая регламентация системы налогообложения в виде налога на игорный бизнес в Российской Федерации, действующая практика применения налогового законодательства в отношении игорного бизнеса как вида экономической деятельности.

Методологическую основу исследования составляют общенаучные и частнонаучные методы исследования, в том числе: конкретно-исторический, формально-логический, сравнительно-правовой, системно-структурный, метод технико-юридического анализа и другие методы, широко применяемые в науке.

1. **ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИГОРНОГО БИЗНЕСА**
   1. **Понятие игорного бизнеса, особенности осуществления**

Игорный бизнес не является реализацией услуг. Это особый вид предпринимательской деятельности, связанной с извлечением дохода в виде выигрыша или платы за проведение азартных игр либо пари.

Азартная игра - это основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками между собой либо с организатором игорного заведения (организатором тотализатора) по правилам, установленным организатором игорного заведения (организатором тотализатора).

Пари - основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное двумя или несколькими участниками между собой либо с организатором игорного заведения (организатором тотализатора), исход которого зависит от события, относительно которого неизвестно, наступит оно или нет.

Статистика современного игорного бизнеса берёт начало с советских времён. А именно – с 1988 года. По сохранившимся обрывочным данным можно сделать вывод, что на начало 1991 года в стране работали три казино и было всего около 500 игровых автоматов.

В конце 1991 года игорный бизнес уже серьёзно развивается. Казино открываются не только в Москве, но и в Санкт-Петербурге и в некоторых регионах. В сфере казино уже работают такие известные впоследствии компании, как «Ниневия-гранд», «АНО и Лойко» и «Конти». Начинает развиваться производство игорного оборудования, появляются компании «КСИ», «РИО», «Уникум». Стоит отметить, что многие из начинавших игорный бизнес в начале 90-х годов работают в нём и по сегодняшний день.   
В течение двух лет в Москве открываются всё новые и новые казино и залы игровых автоматов. Игорный бизнес постепенно появляется в регионах, в основном стараниями работавшей к тому моменту Ассоциации деятелей игорного бизнеса.

В 1994 году ситуация уже кардинально меняется. Согласно статистике налоговых органов на начало 1994 года в 87 субъектах Российской Федерации (из 89) было зарегистрировано 496 компаний, занимающихся игорной деятельностью. Игорный бизнес развивается в Москве – 86 предприятий, Санкт-Петербурге – 57, Ростове-на-Дону – 12, Владивостоке – 7, в Краснодарском крае – 51, в Ставропольском крае – 14, в Ленинградской области – 20, Московской области – 15, Волгоградской – 10 и Мурманской области – 9.

Уровень правовой сознательности предпринимателей к тому времени был катастрофический. Налоговые проверки показали, что 315 из 454 охваченных проверкой предприятий игорного бизнеса в Российской Федерации осуществляли свою деятельность без специального разрешения (лицензии) на право занятия этой деятельностью.

По результатам первой серьёзной проверки предприятий игорного бизнеса, проведённой по заданию Госналогслужбы России, налоговыми органами было предъявлено к взысканию в бюджет и доначислено около 4 млрд руб. (неденоминированных рублей). В 1995-1996 годах игорный бизнес всё больше и больше набирает обороты. В стране работает отраслевая общественная организация – Ассоциация деятелей игорного бизнеса, наладившая диалог с местными властями (в основном с правительством Москвы). Бизнес живёт, развивается. Однако отсутствие необходимого правового регулирования и сверхвысокое налогообложение по-прежнему не позволяют в должной мере наладить конструктивный диалог с федеральной властью и определить место игорного бизнеса в экономической и социальной жизни России.

К тому времени на рынке уже работают такие известные компании, как «Игровое Ателье», «ГЕМ», «Карт», «ОДА». Среди игорных заведений большую известность получают казино «Метрополь», «Голден Пэлас», «Арбат», «Метелица», «Конти», «Беверли Хиллз».   
По приблизительным подсчётам, в отрасли было занято к тому времени около 80 тысяч человек.

С 1998 года игорный бизнес развивался всё интенсивней и интенсивней. Для его объективной оценки Госналогслужбой России после вступления в силу Закона № 142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес» [6] была организована работа по ежемесячному мониторингу общего числа зарегистрированных объектов налогообложения в налоговых органах по их видам. К середине 1998 года в стране работало более 800 игорных заведений.   
Как видно из динамики изменений количества игорных заведений в стране и объектов налогообложения, в течение всего четырёх месяцев в целом по стране наблюдался постоянный рост как общего количества игорных заведений, так и каждого вида объектов обложения налогом на игорный бизнес, зарегистрированных в органах Госналогслужбы России.

Так, количество игорных заведений, состоящих на учёте в налоговых органах, в декабре 1998 года увеличилось по сравнению с сентябрём того же года на 40 процентов, при общем увеличении объектов налогообложения на 34,8 процента. Максимальный темп прироста в абсолютном и относительном выражении в отчетном периоде наблюдался по игровым автоматам (36,5 процента). Этому способствовало, прежде всего, принятие Закона «О налоге на игорный бизнес», который дал сильный толчок постепенной легализации игорного бизнеса на территории Российской Федерации.

Таким образом, в течение рассматриваемого периода в общем по Российской Федерации наблюдается постоянный рост как общего количества игорных заведений, так и каждого вида объектов обложения налогом на игорный бизнес, зарегистрированных в налоговых органах.

Первый этап внедрения системы налогообложения в России, начавшийся в 1990 г., не предполагал специальной концепции налогообложения игорного бизнеса. Налог взимался в рамках Закона РФ "О налоге на прибыль предприятий и организаций" по ставке 90% и зачислялся в бюджеты субъектов Федерации.

В 1998 г. был принят Закон "О налоге на игорный бизнес" (от 31.07.98 № 142-ФЗ) [6], который в корне изменил подход к налогообложению игорного бизнеса, впервые определив специфику этого вида деятельности и соответствующие этому принципы налогообложения. Данное в Законе определение игорного бизнеса как вида предпринимательской деятельности, не являющегося реализацией продукции (товаров, работ, услуг) и связанного с извлечением игорным заведением дохода от участия в азартных играх и пари в виде выигрыша и платы за их проведение, является ключевым для последующего подхода к определению объекта налогообложения. Кроме того, в Законе были четко определены такие понятия, как игорное заведение, пари, азартная игра, игровой стол, игровой автомат, касса игорного заведения, что на тот момент было новым в налоговом законодательстве. Объектами налогообложения являлись: игровые столы, предназначенные для проведения азартных игр, в которых игорное заведение участвует как сторона или как организатор, игровые автоматы, кассы тотализаторов или кассы букмекерских контор.

Введение в 1998 г. специальной системы налогообложения игорного бизнеса совпало и по времени и концептуально с введением единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности и представляет собой налог на вмененный доход для каждого ранее перечисленного объекта налогообложения. Ставки налога установили в размерах, кратных минимальному размеру оплаты труда (МРОТ). Минимальный размер ставок в месяц составлял за каждый игровой стол 200 МРОТ, за каждый игровой автомат - 7,5 МРОТ, за каждую кассу тотализатора - 200 МРОТ, за каждую кассу букмекерской конторы - 100 МРОТ, а конкретные размеры ставок определяли органы законодательной власти субъектов Федерации. Надо отметить еще и ту особенность законодательства, что для крупных заведений, имеющих более 30 столов или более 40 игровых автоматов, предусматривалось снижение ставки налога на 20% для каждого объекта соответствующих параметров.

Положительная динамика поступления налога, простота и прозрачность законодательства сделали его содержание базовым для гл. 29 Налогового кодекса "Налог на игорный бизнес" [5]. При этом, учитывая резко выраженную специфику отрасли и негативное отношение к ней значительного количества депутатов Государственной Думы, на стадиях принятия гл. 29 Налогового кодекса РФ дискуссия практически отсутствовала, и не было ни воздержавшихся, ни выступавших против.

В процессе работы над гл. 29 Налогового кодекса РФ было принято решение сменить статус налога на игорный бизнес с федерального на региональный, что является вполне разумным, учитывая природу налога и то, что это соответствует принципам бюджетной политики государства по отношению к регионам.

Если рассматривать материал главы 29 Налогового кодекса РФ с позиции ясности изложения и однозначности толкования, то очевидно, что он выигрывает по сравнению с ранее действующим законодательством. Учитывая отсутствие специальных законов, определяющих правовой статус игорного заведения, очень важно четко определить ряд специфических понятий, используемых в игорном бизнесе. Значительно более четко и профессионально сформулировано само понятие "игорный бизнес", вместо ранее используемого понятия "игорное заведение" введены термины "организатор игорного заведения" и "организатор тотализатора", появилось новое понятие "участник", характеризующее физическое лицо, принимающее участие в азартных играх, определено понятие "игровое поле", уточнена и конкретизирована ранее применявшаяся терминология.

Объекты налогообложения, принципы их учета и контроля за деятельностью в целом не изменились, хотя общеизвестно, что игорный бизнес плохо поддается государственному и налоговому контролю.

Однако необходимо отметить и очевидные недостатки данной главы. В п. 2 ст. 366 [5] налогоплательщику предписывается обязанность поставить на учет в налоговом органе по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика каждый объект налогообложения. В п. 3 этой же статьи налогоплательщика обязывают зарегистрировать в налоговых органах по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика любое изменение количества объектов налогообложения. Таким образом, из текста Закона следует, что место регистрации объекта налогообложения увязывается не с местом ведения предпринимательской деятельности, а с местом регистрации его владельца. Очевидно, что эти места далеко не всегда совпадают. Учитывая, что Налоговым кодексом устанавливаются только нижние и верхние границы ставок налога на игорный бизнес, ясно, что предприниматели будут стремиться зарегистрировать деятельность в регионах с минимальными ставками, а вести бизнес там, где им это удобно и выгодно. Здесь налицо простой вариант легального налогового планирования, возможного в результате явного упущения в налоговом законодательстве. Если учесть, что нижняя граница ставки налога на игорный бизнес отличается от верхней в 5 раз, вероятность злоупотребления представляется высокой.

Значительные изменения в организации и налогообложении игорного бизнеса были введены Федеральным законом "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" от 26.12.2006 № 244-ФЗ [10].

Игорные заведения должны отвечать следующим требованиям (согласно Федерального Закона "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" от 26.12.2006 № 244-ФЗ [10]):

1) игорные заведения могут располагаться только в зданиях, строениях, сооружениях, являющихся объектами капитального строительства, занимать указанные объекты полностью или располагаться в единой обособленной их части;

2) игорное заведение не может быть расположено в зданиях, строениях, сооружениях физкультурно-оздоровительных и спортивных учреждений (за исключением букмекерских контор и тотализаторов);

3) площадь зоны обслуживания участников азартных игр в казино не может быть менее чем восемьсот квадратных метров, и в ней должны находиться касса игорного заведения, гардероб, места для отдыха посетителей игорного заведения, туалет. В доступном для посетителей игорного заведения месте должны быть размещены текст Федерального закона, установленные организатором азартных игр правила азартных игр и правила посещения игорного заведения, лицензия на организацию и содержание тотализаторов и игорных заведений;

4) в зоне обслуживания участников азартных игр в казино должно быть установлено не менее чем десять игровых столов, а также могут быть установлены игровые автоматы, кассы тотализатора и (или) букмекерской конторы. Игровые столы и игровые автоматы, установленные в казино, должны находиться исключительно в собственности организатора азартных игр;

5) в служебной зоне игорного заведения должны находиться помещение для отдыха работников организатора азартных игр, специально оборудованное помещение для приема, выдачи и временного хранения денежных средств, помещение для организации службы безопасности игорного заведения;

6) в случае установки игровых автоматов в зоне обслуживания участников азартных игр в казино на данное игорное заведение распространяются требования, установленные пунктами 8, 10;

7) площадь зоны обслуживания участников азартных игр в зале игровых автоматов не может быть менее чем сто квадратных метров, и в ней должны находиться касса игорного заведения и туалет;

8) в зоне обслуживания участников азартных игр в зале игровых автоматов должно быть установлено не менее чем пятьдесят игровых автоматов, а также могут находиться кассы тотализатора и (или) букмекерской конторы;

9) в служебной зоне зала игровых автоматов должно находиться специально оборудованное помещение или должно быть установлено оборудование для приема, выдачи и временного хранения денежных средств;

10) игровые автоматы, установленные в зале игровых автоматов, должны находиться исключительно в собственности организатора азартных игр. Технологически заложенный средний процент денежного выигрыша каждого игрового автомата должен быть не ниже чем девяносто процентов;

11) в зоне обслуживания участников азартных игр в букмекерской конторе должна находиться касса букмекерской конторы, а также может находиться касса тотализатора;

12) организатор азартных игр в букмекерской конторе при помощи специального оборудования обязан обеспечить прием, единый учет, обработку ставок и выплаты выигрыша;

13) организатор азартных игр в букмекерской конторе вправе самостоятельно определять событие, от которого зависит исход пари, за исключением случаев, установленных федеральными законами;

14) положения пунктов 11 – 13 применяются также в отношении касс букмекерских контор, расположенных в казино, залах игровых автоматов;

15) в зоне обслуживания участников азартных игр в тотализаторе должна находиться касса тотализатора;

16) организатор азартных игр в тотализаторе при помощи специального оборудования обязан обеспечить прием, единый учет, обработку ставок и выплату выигрыша;

17) организатор азартных игр в тотализаторе обязан обеспечить участникам азартных игр возможность наблюдать развитие и исход события, от которого зависит результат пари, в том числе при помощи специального оборудования.

Игорные заведения, не отвечающие указанным требованиям, должны были прекратить свою деятельность с 01.07.2007 г.

Указанным Федеральным Законом [10] вводятся требования к букмекерским конторам и тотализаторам.

Букмекерские конторы и тотализаторы могут располагаться только в зданиях, строениях, сооружениях, являющихся объектами капитального строительства и не могут быть расположены:

1) в объектах жилищного фонда, объектах незавершенного строительства, во временных постройках, в киосках, под навесами и в других подобных постройках;

2) в зданиях, строениях, сооружениях, в которых расположены детские, образовательные, медицинские, санаторно-курортные учреждения;

3) в зданиях, строениях, сооружениях автовокзалов, железнодорожных вокзалов, речных вокзалов, речных портов, аэропортов, на станциях и остановках всех видов общественного транспорта (транспорта общего пользования) городского и пригородного сообщения;

4) в помещениях, в которых осуществляется деятельность, не связанная с организацией и проведением азартных игр или оказанием сопутствующих азартным играм услуг;

5) в зданиях, строениях, сооружениях, которые находятся в государственной или муниципальной собственности и в которых расположены федеральные органы государственной власти, органы государственной власти субъектов Российской Федерации, органы местного самоуправления, государственные или муниципальные учреждения и унитарные предприятия;

6) в зданиях, строениях, сооружениях, в которых расположены культовые и религиозные организации.

Имеющие соответствующие лицензии игорные заведения при условии их соответствия требованиям, указанным выше, вправе продолжить свою деятельность до 30 июня 2009 года.

Таким образом, осуществление игорного бизнеса в настоящее время находится в пограничном временном отрезке, отделяющем текущие условия ведения данного бизнеса от полного переноса данного бизнеса в определенные законодательно игорные зоны.

* 1. **Общая характеристика налогообложения игорного бизнеса**

Необходимость принятия самостоятельного закона о введении налога на игорный бизнес вызвана в первую очередь тем, что в указанной сфере деятельности весьма сложно контролировать правильность ведения бухгалтерского учета и формирования налоговой базы в форме валового дохода. Поэтому, несмотря на масштабные денежные обороты и достаточно высокий уровень доходности предприятий, осуществляющих игорный бизнес, поступления налогов в этой сфере были очень низкими. В связи с этим встал вопрос о необходимости коренного пересмотра подхода к налогообложению в этой отрасли.

Налог на игорный бизнес построен на принципиально иной, нежели другие налоги, основе. Суть нового подхода состоит в том, что этот налог базируется на принципе вмененного дохода, когда государство, учитывая невозможность полного учета всех доходов, отказывается от него и устанавливает налог исходя из расчета возможного дохода различных видов игровых учреждений, принуждая налогоплательщика платить налог исходя из условно определенного дохода. Естественно, что доход в этом случае не может являться налоговой базой, и объектом обложения этим налогом являются принципиально иные показатели, не связанные напрямую с финансово-хозяйственной деятельностью.

Плательщиками налога на игорный бизнес являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в сфере игорного бизнеса (ст. 365 Налогового кодекса РФ) [5].

Организации и предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом, не вправе применять упрощенную систему налогообложения (пп. 9 п. 3 ст. 346 Налогового кодекса РФ). Если же помимо игорного бизнеса они осуществляют иные виды деятельности, то по этим видам применяется обычная система налогообложения (в соответствующих случаях – система налогообложения единым налогом на вмененный доход).

Объектами налогообложения признаются:

1) игровой стол;

2) игровой автомат;

3) касса тотализатора;

4) касса букмекерской конторы.

По каждому из объектов налогообложения, указанных в статье 366 Налогового Кодекса [5], налоговая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

1) за один игровой стол - от 25000 до 125000 рублей;

2) за один игровой автомат - от 1500 до 7500 рублей;

3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - от 25000 до 125000 рублей.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, ставки налогов устанавливаются в следующих размерах:

1) за один игровой стол - 25000 рублей;

2) за один игровой автомат - 1500 рублей;

3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - 25000 рублей.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения. В случае, если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения, если иное не предусмотрено настоящим пунктом, не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Форма налоговой декларации утверждается Министерством финансов Российской Федерации (Приложение А).

Налогоплательщики, в соответствии со статьей 83 Налогового Кодекса отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

При установке нового объекта (объектов) налогообложения до 15-го числа текущего налогового периода сумма налога исчисляется как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая установленный новый объект налогообложения) и ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения. При установке нового объекта (объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога по этому объекту (объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения. При выбытии объекта (объектов) налогообложения до 15-го числа (включительно) текущего налогового периода сумма налога по этому объекту (этим объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Описанные выше элементы налога на игорный бизнес можно представить в виде схемы (Приложение Б).

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения, указанных в пункте 1 статьи 366 Налогового Кодекса, не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период, в соответствии со статьей 370 Налогового Кодекса [5].

Таким образом, налог на игорный бизнес построен на принципиально иной, нежели другие налоги, основе. Он базируется на принципе вмененного дохода, когда устанавливается налог исходя из расчета возможного дохода различных видов игровых учреждений. Доход не является налоговой базой, и объектом обложения этим налогом являются принципиально иные показатели, не связанные напрямую с финансово-хозяйственной деятельностью.

**1.3 Основные направления налогового контроля игорного бизнеса**

Налоговый контроль игорного бизнеса осуществляется в следующих видах:

* предварительный контроль;
* текущий контроль;
* последующий контроль.

Виды налогового контроля в виде схемы представлены в Приложении В.

Предварительный налоговый контроль осуществляется в следующих формах:

* регистрация в налоговом органе налогоплательщика;
* регистрация в налоговом органе объекта налогообложения;
* лицензирование деятельности.

Текущий налоговый контроль подразумевает проверку технического состояния игрового оборудования; сертификацию программного обеспечения игрового оборудования.

Последующий налоговый контроль состоит из камеральной налоговой проверки налоговых деклараций; выездной налоговой проверка налогоплательщика; проверка своевременности перечисления налога в бюджет.

В соответствии с пунктом 1 статьи 83 НК РФ [5] налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств и по иным основаниям, предусмотренным НК РФ. Обособленным подразделением организации согласно пункту 2 статьи 11 НК РФ [5] признается любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

Если организация, осуществляющая предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса, оборудует стационарные рабочие места вне места своего нахождения, это является созданием обособленного подразделения. Следовательно, организация обязана встать на учет в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения. Таким образом, объект налогообложения должен быть зарегистрирован в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения организации (при использовании объекта налогообложения по месту нахождения обособленного подразделения организации).

Статьей 366 НК РФ определен перечень объектов игорного бизнеса, которые облагаются налогом и подлежат регистрации в налоговом органе. К ним относятся:

* игровой стол - специально оборудованное у организатора игорного заведения место, предназначенное для проведения азартных игр с любым видом выигрыша. Организатор игорного заведения участвует в азартной игре через своего представителя. Игровой стол состоит из одного или нескольких игровых полей;
* игровой автомат - специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное), установленное организатором игорного заведения. Оно используется для проведения азартных игр с любым видом выигрыша. Представители организатора не принимают участия в азартной игре;
* касса тотализатора или букмекерской конторы - специально оборудованное место у организатора игорного заведения (тотализатора), где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате.

Каждый объект налогообложения должен быть зарегистрирован в налоговом органе по месту установки этого объекта не позднее, чем за два рабочих дня до установки каждого объекта. Если объекты налогообложения планируется установить на территории того субъекта Российской Федерации, где налогоплательщик не состоит на учете, он обязан встать на учет в налоговых органах по месту установки таких объектов также не позднее, чем за два рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения.

Предпринимательская деятельность в области игорного бизнеса в части организации тотализатора также имеет свои особенности. Организация, осуществляющая такую деятельность, может создавать сеть пунктов, объединенных в единую систему, которые принимают ставки на исход какого-либо события, а также выплачивают соответствующие выигрыши. Общая сумма сделанных ставок может учитываться как в головном подразделении организации, организующей тотализатор, так и в самих пунктах тотализатора.

При определении количества объектов налогообложения у тотализатора, имеющего сеть пунктов, объединенных в единую систему, следует также иметь в виду, что специфика данного вида предпринимательской деятельности требует специального оборудованного места для осуществления приема ставок и выплат соответствующих сумм выигрышей.

Поэтому, в том случае если, организация тотализатора позволяет учитывать общую сумму ставок и подлежащую выплате сумму выигрыша в каждом территориально обособленном подразделении, то объектом налогообложения, подлежащим регистрации, будет являться каждое территориальное обособленное структурное подразделение тотализатора.

Если же организация тотализатора не позволяет учитывать общую сумму ставок и сумму выигрыша, подлежащую выплате, в каждом территориально обособленном подразделении, то объектом налогообложения, подлежащим регистрации в налоговых органах, будет являться головное подразделение организации.

В отношении игровых автоматов следует иметь в виду следующее: если игровой автомат расположен вне места нахождения организации (места нахождения обособленного подразделения организации), постановка на учет данного объекта налогообложения осуществляется в налоговом органе по месту нахождения организации.

Индивидуальный предприниматель, осуществляющий предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса на территории субъекта Российской Федерации по месту своего жительства, а также на территории других субъектов Российской Федерации, обязан поставить все имеющиеся объекты налогообложения налогом на игорный бизнес на учет в налоговом органе по месту своего жительства. Для регистрации объекта или объектов налогообложения налогоплательщик должен представить в налоговый орган заявление о регистрации.

Форма заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес утверждена Приказом Минфина Российской Федерации от 24 января 2005 года № 8н "Об утверждении формы заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес".

Обязанностью налогоплательщика является и регистрация в налоговых органах по месту регистрации объектов налогообложения и регистрация любого изменения количества объектов налогообложения. Такая регистрация осуществляется не позднее, чем за два рабочих дня до даты установки или выбытия каждого объекта.

Рекомендуемая форма заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес утверждена Приказом МНС Российской Федерации от 24 января 2005 года №ВГ-3-22/5@ "Об утверждении рекомендуемой формы заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес".

При этом в заявлении налогоплательщик должен указать только те объекты налогообложения, которые подлежат установке (выбытию).

Заявление о регистрации может быть представлено налогоплательщиком в налоговый орган лично или через представителя, также оно может быть направлено в виде почтового отправления с описью вложения.

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес.

Выбывшим объект налогообложения считается с даты представления налогоплательщиком заявления о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов налогообложения.

Факт регистрации подтверждается обязательной выдачей налогоплательщику свидетельства о регистрации. Рекомендуемая форма свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес утверждена Приказом Минфина Российской Федерации от 24 января 2005 года №7н "Об утверждении формы свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес и приложения к свидетельству о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес".

Свидетельство о регистрации должно быть выдано налогоплательщику в течение пяти рабочих дней с даты получения заявления от налогоплательщика о регистрации объектов налогообложения.

Внесение изменений в ранее выданное свидетельство, связанное с изменением количества объектов налогообложения, или выдача нового свидетельства осуществляется также в течение пяти рабочих дней с даты получения заявления об изменении количества объектов налогообложения. Согласно Письму МНС Российской Федерации от 30 июля 2004 года "22-1-14/1345@ "О налоге на игорный бизнес" [21] факт получения нового свидетельства о регистрации объектов налогообложения или факт внесения изменений в ранее выданное свидетельство определяется налогоплательщиком в заявлении. Количество вносимых изменений в свидетельство главой 29 НК РФ не установлено. Если налогоплательщику выдается новое свидетельство о регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, ранее выданное свидетельство изымается налоговым органом, а вновь выданному свидетельству присваивается новый номер.

За нарушение сроков регистрации объектов налогообложения, изменения их количества главой 29 НК РФ предусмотрен штраф, который взимается в трехкратном размере ставки налога, установленной для соответствующего объекта игорного бизнеса.

Если налогоплательщик допустит нарушение во второй раз, то размер штрафа увеличится вдвое и составит уже шестикратный размер ставки налога. По указанному налогу объект обложения в силу специфики данного вида налогообложения совпадает с налоговой базой.

Для полного учета объектов налогообложения законодательство установило обязательную регистрацию игорного бизнеса в территориальных органах Федеральной налоговой службы по месту нахождения объектов до момента их установки с обязательным получением в налоговых органах свидетельства о регистрации. При этом налогоплательщики обязаны хранить в игорном заведении копию свидетельства о регистрации общего количества объектов налогообложения каждого вида объектов игорного бизнеса.

Если в игорном заведении изменяется количество объектов налогообложения какого-либо вида объектов игорного бизнеса, то на налогоплательщика возложена законом обязанность зарегистрировать данный факт в налоговом органе в течение пяти рабочих дней со дня установки или выбытия этого объекта с получением свидетельства о регистрации или внесением изменения в ранее выданное свидетельство.

Если в ходе проверки налоговый орган выявит наличие на территории игорного заведения незарегистрированных объектов налогообложения или несоблюдение налогоплательщиком установленного порядка уплаты налога более двух раз в течение календарного года, это может явиться основанием для постановки налоговым органом вопроса об отзыве лицензии на осуществление предпринимательской деятельности в сфере игорного бизнеса.

Приведем выдержку из Письма МНС Российской Федерации от 27 августа 2004 года №22-1-14/1475 "О налоге на игорный бизнес", касающуюся регистрации в налоговых органах игровых автоматов [21]:

"Игровые автоматы могут быть объединены в игровой развлекательный комплекс. При этом игровой автомат, входящий в данный комплекс, может иметь все основные блоки игрового автомата, либо отдельные из вышеперечисленных блоков могут быть общими для всего комплекса.

В процессе игры на игровом автомате, входящем в игровой комплекс, игровая ситуация одного игрока не зависит от игровых ситуаций других игроков, каждый игровой автомат полностью автономен в реализации случайного выпадения результата игры после сделанной ставки.

Учитывая изложенное, в случае если оборудование каждого из нескольких игровых мест игрового автомата "Столбик" подпадает под вышеуказанные понятия игрового автомата, то игровой автомат "Столбик" будет являться игровым комплексом, состоящим из нескольких игровых автоматов, объединенных в один корпус. В связи с этим регистрации в установленном порядке в налоговых органах подлежит каждый игровой автомат, входящий в состав игрового развлекательного комплекса "Столбик".

В случае, если хотя бы одно из вышеуказанных условий будет отсутствовать, например, игровая ситуация одного игрока будет зависеть от игровых ситуаций других игроков и каждый игровой автомат, входящий в игровой комплекс, не будет автономен в реализации случайного выпадения результата игры после сделанной ставки, регистрации в установленном порядке в налоговых органах подлежит один игровой автомат, независимо от количества игроков.

В аналогичном порядке следует рассматривать и игровые автоматы "Ромашка". Многие налогоплательщики задают вопрос о том, будут ли являться объектами налогообложения налогом на игорный бизнес игровые автоматы с выигрышем в виде мягкой игрушки. В Письме МНС Российской Федерации от 12 марта 2004 года №22-1-14/413 "О налоге на игорный бизнес" [21] сказано, что игра является одним из способов развлечения и характерная для некоторых игр направленность на развитие реакции либо способности к анализу не лишает их наличия азарта. Исходя из этого, игровые автоматы с выигрышем в виде мягкой игрушки подпадают по действие главы 29 Налогового кодекса РФ [5].

Лицензирование игорного бизнеса осуществляется в настоящее время в соответствии с Федеральным Законом «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 08.08.2001 г. № 128-ФЗ (с изменениями на 22 июля 2008 года) (в ред. от 6 августа 2008 года) [7], положения данного закона утрачивают силу с 30 июня 2009 года с введением Федерального закона от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ [10].

Проверка технического состояния игрового оборудования осуществляется налоговыми органами в соответствии с Приказом Минфина РФ от 10.12.2007 № 100н «Об утверждении Инструкции о порядке проведения Федеральной налоговой службой проверки технического состояния игрового оборудования и соблюдения организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям» [17].

Данная Инструкция устанавливает порядок осуществления Федеральной налоговой службой непосредственно и (или) через свои территориальные органы проверок технического состояния игрового оборудования и контроля за соблюдением организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям.

В ходе проверки технического состояния игрового оборудования проводятся:

а) проверка наличия Декларации о соответствии игрового оборудования требованиям, предъявляемым к игровому автомату, форма которой утверждена постановлением Правительства Российской Федерации от 23 августа 2007 г. № 540 «О составе и порядке предоставления организатором азартных игр сведений, необходимых для осуществления контроля за соблюдением требований законодательства о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2007, № 35, ст. 4323);

б) проверка соответствия данных игровых автоматов, копий сертификатов, подтверждающих результаты экспертизы игровых программ, с целью установления отсутствия в них недекларированных возможностей по изменению технически заложенного процента денежного выигрыша, находящихся в игорном заведении, данным, указанным в Декларации;

в) проверка значения технически заложенного среднего процента выигрыша, установленного в каждой игровой программе, осуществляемая визуальным контролем значения процента, выведенного на экран меню настройки игрового автомата, которое сверяется со значением технически заложенного процента выигрыша, указанного в Декларации.

В ходе контроля соблюдения организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям, проводятся:

а) проверка соблюдения организаторами азартных игр требований, установленных частями 1 и 2 статьи 16 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»;

б) проверка дополнительных требований, установленных Правительством Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ налоговые органы проводят плановые и внеплановые проверки. Проверка проводится на основании распоряжения соответствующего территориального налогового органа.

Распоряжение о проведении проверки должно содержать следующие сведения:

* номер и дата распоряжения о проведении проверки;
* наименование органа, проводящего проверку;
* наименование проверяемого юридического лица - организатора азартных игр (далее – проверяемый организатор азартных игр);
* правовые основания проведения проверки;
* цели, задачи и предмет проводимой проверки;
* фамилия, имя, отчество и должность лица (лиц), уполномоченного на проведение
* проверки;
* дата начала и окончания проверки.

Копия распоряжения о проведении проверки заверяется печатью соответствующего территориального налогового органа.

Продолжительность проверки, численный и персональный состав проверяющей группы устанавливаются исходя из объема предстоящих контрольных действий проверяемого организатора азартных игр и других обстоятельств. При необходимости для проведения проверки могут привлекаться специалисты иных организаций. Решение о включении указанных специалистов в состав проверяющей группы принимается по согласованию с руководителем соответствующей организации.

Проверка не может продолжаться более одного месяца. Срок проведения проверки исчисляется с даты начала проведения проверки, указанной в распоряжении и до дня подписания акта проверки руководителем проверяемого организатора азартных игр (его представителем). В случае отказа руководителя проверяемого организатора азартных игр (его представителя) подписать или получить акт проверки, днем окончания проверки считается день направления проверяемому организатору азартных игр акта проверки в порядке, установленном пунктом 26 Инструкции. Срок проведения проверки может быть продлен не более чем на один месяц руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, назначившим проверку, на основе мотивированного представления руководителя проверяющей группы.

Руководитель проверяющей группы должен:

* предъявить руководителю проверяемого организатора азартных игр распоряжение о проведении проверки либо его заверенную печатью копию;
* представить участников проверяющей группы;
* решить организационно-технические вопросы проведения проверки.

Контрольные действия могут проводиться сплошным или выборочным способом. В случае выявления в результате проведения проверки нарушений требований законодательства, руководителем налогового органа по месту постановки на учёт организатора азартных игр выносится предписание об устранении выявленных нарушений:

* о прекращении деятельности всех игорных заведений (структурных подразделений) организатора азартных игр, не соответствующих требованиям, установленным частями 1 и 2 статьи 16 Федерального закона [10];
* об устранении иных нарушений.

В предписании также указывается на необходимость подачи в налоговый орган (по месту регистрации объектов налогообложения игорного бизнеса) заявлений о регистрации изменений (уменьшения) количества объектов налогообложения.

В случае невыполнения в срок предписания налогового органа об устранении нарушений законодательства, должностными лицами налогового органа составляются протоколы об административном правонарушении по признакам части 1 ст.19.5 и ст. 19.7 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях [4].

Результаты проверки оформляются актом проверки.

Акт проверки составляется в двух экземплярах: один экземпляр для проверяемого организатора азартных игр; один экземпляр для налогового органа, которым была проведена проверка. При составлении акта проверки должна быть обеспечена объективность, обоснованность, системность, четкость, доступность и лаконичность (без ущерба для содержания) изложения.

Результаты проверки, излагаемые в акте проверки, должны подтверждаться результатами контрольных действий, письменными объяснениями должностных, материально ответственных и иных лиц проверяемого организатора азартных игр, другими материалами.

Копии документов, подтверждающие выявленные в ходе проверки нарушения, заверяются подписью руководителя проверяемого организатора азартных игр или его представителя, печатью проверяемого организатора азартных игр и прилагаются к акту проверки. Каждый экземпляр акта проверки подписывается руководителем проверяющей группы, участниками проверяющей группы и руководителем проверяемого организатора азартных игр (его представителем). О получении одного экземпляра акта проверки руководитель проверенного организатора азартных игр (его представитель) делает запись в экземпляре акта проверки, который остается в налоговом органе, которым была проведена проверка. Такая запись должна содержать дату получения акта проверки, подпись лица, которое получило акт, и расшифровку этой подписи. В случае отказа руководителя проверенного организатора азартных игр (его представителя) подписать или получить акт проверки руководителем проверяющей группы в конце акта делается запись об отказе указанного лица от подписания или от получения акта. При этом акт проверки в тот же день вручается руководителю проверяемого организатора азартных игр (его представителю) под расписку или направляется проверенному организатору азартных игр заказным почтовым отправлением с уведомлением о вручении либо иным способом, свидетельствующим о дате его направления проверенному организатору азартных игр (его представителю).

Документ, подтверждающий факт направления акта проверенному организатору азартных игр, приобщается к материалам проверки. Акт проверки со всеми приложениями представляется руководителем проверяющей группы руководителю (заместителю руководителя) налогового органа, назначившему проверку не позднее 5 рабочих дней со дня окончания проверки.

Камеральная проверка поданных деклараций по налогу на игорный бизнес проводится налоговыми органами без выезда к месту нахождения налогоплательщика.

Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета) (п. 2 в ред. Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ) [10].

Если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Налогоплательщик, представляющий в налоговый орган пояснения относительно выявленных ошибок в налоговой декларации (расчете) и (или) противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах, вправе дополнительно представить в налоговый орган выписки из регистров налогового и (или) бухгалтерского учета и (или) иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию (расчет).

Лицо, проводящее камеральную налоговую проверку, обязано рассмотреть представленные налогоплательщиком пояснения и документы. Если после рассмотрения представленных пояснений и документов либо при отсутствии пояснений налогоплательщика налоговый орган установит факт совершения налогового правонарушения или иного нарушения законодательства о налогах и сборах, должностные лица налогового органа обязаны составить акт проверки в порядке, предусмотренном статьей 100 Налогового Кодекса РФ [5].

При проведении камеральных налоговых проверок налоговые органы вправе также истребовать в установленном порядке у налогоплательщиков, использующих налоговые льготы, документы, подтверждающие право этих налогоплательщиков на эти налоговые льготы.

При проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган не вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы, если иное не предусмотрено настоящей статьей или если представление таких документов вместе с налоговой декларацией (расчетом) не предусмотрено Кодексом.

В случае, если до окончания камеральной налоговой проверки налогоплательщиком представлена уточненная налоговая декларация (расчет) в порядке, предусмотренном статьей 81 Кодекса [5], камеральная налоговая проверка ранее поданной декларации (расчета) прекращается и начинается новая камеральная налоговая проверка на основе уточненной налоговой декларации (расчета). Прекращение камеральной налоговой проверки означает прекращение всех действий налогового органа в отношении ранее поданной налоговой декларации (расчета). При этом документы (сведения), полученные налоговым органом в рамках прекращенной камеральной налоговой проверки, могут быть использованы при проведении мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщика.

Выездная налоговая проверка проводится в соответствии с положениями ст. 89 Налогового Кодекса РФ [5].

Выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа.

В случае, если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа.

Решение о проведении выездной налоговой проверки выносит налоговый орган по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица. Решение о проведении выездной налоговой проверки организации, отнесенной в порядке, предусмотренном статьей 83 Кодекса [5], к категории крупнейших налогоплательщиков, выносит налоговый орган, осуществивший постановку этой организации на учет в качестве крупнейшего налогоплательщика.

Самостоятельная выездная налоговая проверка организации по месту нахождения, филиала или представительства проводится на основании решения налогового органа по месту нахождения обособленного подразделения.

Решение о проведении выездной налоговой проверки должно содержать следующие сведения:

* полное и сокращенное наименования либо фамилию, имя, отчество налогоплательщика;
* предмет проверки, то есть налоги, правильность исчисления и уплаты которых подлежит проверке;
* периоды, за которые проводится проверка;
* должности, фамилии и инициалы сотрудников налогового органа, которым поручается проведение проверки.

Форма решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (Приказ ФНС РФ от 31.05.2007 г. № ММ -№-06/338»).

Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам. Предметом выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

В рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Налоговые органы не вправе проводить две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

Налоговые органы не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения руководителем федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, о необходимости проведения выездной налоговой проверки налогоплательщика сверх указанного ограничения.

При определении количества выездных налоговых проверок налогоплательщика не учитывается количество проведенных самостоятельных выездных налоговых проверок его филиалов и представительств.

Выездная налоговая проверка не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях - до шести месяцев. Основания и порядок продления срока проведения выездной налоговой проверки устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В рамках выездной налоговой проверки налоговый орган вправе проверять деятельность филиалов и представительств налогоплательщика.

Налоговый орган вправе проводить самостоятельную выездную налоговую проверку филиалов и представительств по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты региональных и (или) местных налогов.

Налоговый орган, проводящий самостоятельную выездную проверку филиалов и представительств, не вправе проводить в отношении филиала или представительства две и более выездные налоговые проверки по одним и тем же налогам за один и тот же период.

Налоговый орган не вправе проводить в отношении одного филиала или представительства налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение одного календарного года. При проведении самостоятельной выездной налоговой проверки филиалов и представительств налогоплательщика срок проверки не может превышать один месяц.

Срок проведения выездной налоговой проверки исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке.

Руководитель (заместитель руководителя) налогового органа вправе приостановить проведение выездной налоговой проверки для:

1) истребования документов (информации) в соответствии с пунктом 1 статьи 93.1 Кодекса [5];

2) получения информации от иностранных государственных органов в рамках международных договоров Российской Федерации;

3) проведения экспертиз;

4) перевода на русский язык документов, представленных налогоплательщиком на иностранном языке.

Приостановление проведения выездной налоговой проверки по основанию, указанному в подпункте 1 пункта, допускается не более одного раза по каждому лицу, у которого истребуются документы.

Приостановление и возобновление проведения выездной налоговой проверки оформляются соответствующим решением руководителя (заместителя руководителя) налогового органа, проводящего указанную проверку.

Общий срок приостановления проведения выездной налоговой проверки не может превышать шесть месяцев. В случае, если проверка была приостановлена по основанию, указанному в подпункте 2 пункта, и в течение шести месяцев налоговый орган не смог получить запрашиваемую информацию от иностранных государственных органов в рамках международных договоров Российской Федерации, срок приостановления указанной проверки может быть увеличен на три месяца.

На период действия срока приостановления проведения выездной налоговой проверки приостанавливаются действия налогового органа по истребованию документов у налогоплательщика, которому в этом случае возвращаются все подлинники, истребованные при проведении проверки, за исключением документов, полученных в ходе проведения выемки, а также приостанавливаются действия налогового органа на территории (в помещении) налогоплательщика, связанные с указанной проверкой.

Повторной выездной налоговой проверкой налогоплательщика признается выездная налоговая проверка, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период.

При проведении повторной выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении повторной выездной налоговой проверки.

Постановлением Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П положение, содержащееся в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которому повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего первоначальную выездную налоговую проверку, признано не соответствующим Конституции Российской Федерации в той мере, в какой данное положение по смыслу, придаваемому ему сложившейся правоприменительной практикой, не исключает возможность вынесения вышестоящим налоговым органом при проведении повторной выездной налоговой проверки решения, которое влечет изменение прав и обязанностей налогоплательщика, определенных не пересмотренным и не отмененным в установленном процессуальным законом порядке судебным актом, принятым по спору того же налогоплательщика и налогового органа, осуществлявшего первоначальную выездную налоговую проверку, и тем самым вступает в противоречие с ранее установленными судом фактическими обстоятельствами и имеющимися в деле доказательствами, подтвержденными данным судебным актом [14].

В соответствии с частью 3 статьи 79 Федерального конституционного закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ [11] акты или их отдельные положения, признанные неконституционными, утрачивают силу.

Повторная выездная налоговая проверка налогоплательщика может проводиться:

1) вышестоящим налоговым органом - в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку;

2) налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) - в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. В рамках этой повторной выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Если при проведении повторной выездной налоговой проверки выявлен факт совершения налогоплательщиком налогового правонарушения, которое не было выявлено при проведении первоначальной выездной налоговой проверки, к налогоплательщику не применяются налоговые санкции, за исключением случаев, когда невыявление факта налогового правонарушения при проведении первоначальной налоговой проверки явилось результатом сговора между налогоплательщиком и должностным лицом налогового органа.

Выездная налоговая проверка, осуществляемая в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика, может проводиться независимо от времени проведения и предмета предыдущей проверки. При этом проверяется период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Налогоплательщик обязан обеспечить возможность должностных лиц налоговых органов, проводящих выездную налоговую проверку, ознакомиться с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов.

При проведении выездной налоговой проверки у налогоплательщика могут быть истребованы необходимые для проверки документы в порядке, установленном статьей 93 Кодекса [5].

Ознакомление должностных лиц налоговых органов с подлинниками документов допускается только на территории налогоплательщика, за исключением случаев проведения выездной налоговой проверки по месту нахождения налогового органа, а также случаев, предусмотренных статьей 94 Кодекса [5].

При необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика, а также производить осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, в порядке, установленном статьей 92 Кодекса [5].

При наличии у осуществляющих выездную налоговую проверку должностных лиц достаточных оснований полагать, что документы, свидетельствующие о совершении правонарушений, могут быть уничтожены, сокрыты, изменены или заменены, производится выемка этих документов в порядке, предусмотренном статьей 94 Кодекса [5].

В последний день проведения выездной налоговой проверки проверяющий обязан составить справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и вручить ее налогоплательщику или его представителю.

В случае, если налогоплательщик (его представитель) уклоняется от получения справки о проведенной проверке, указанная справка направляется налогоплательщику заказным письмом по почте.

По результатам выездной налоговой проверки в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной выездной налоговой проверке уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен в установленной форме акт налоговой проверки.

Таким образом, налоговый контроль за деятельностью игорного бизнеса осуществляется в виде предварительного, текущего и последующего контроля.

Предварительный налоговый контроль осуществляется в следующих формах: регистрация в налоговом органе налогоплательщика; регистрация в налоговом органе объекта налогообложения; лицензирование деятельности. Текущий налоговый контроль подразумевает проверку технического состояния игрового оборудования; сертификацию программного обеспечения игрового оборудования. Последующий налоговый контроль состоит из камеральной налоговой проверки налоговых деклараций; выездной налоговой проверка налогоплательщика; проверка своевременности перечисления налога в бюджет.

1. **ОБЩЕЕ СОСТОЯНИЕ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИГОРНОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
   1. **Оценка налоговых поступлений от деятельности игорных заведений в консолидированный бюджет Российской Федерации**

Налоговые поступления составляют основу доходной части консолидированного бюджета Российской Федерации.

Единство бюджетной системы реализуется через единую социально-экономическую политику и правовую базу, использование единых бюджетных классификаций и форм бюджетной документации, взаимодействие бюджетов всех уровней и согласование принципов бюджетного процесса.

Федеральный бюджет РФ является основным финансовым планом государства, утверждаемым Федеральным собранием (принимается Государственной думой и одобряется Советом Федерации) и имеющим статус федерального закона [3]. Через федеральный бюджет мобилизуются финансовые ресурсы, необходимые для последующего их перераспределения и использования для целей государственного регулирования экономического развития страны и реализации социальной политики на территории всей России.

Составление и исполнение бюджета базируется на бюджетной классификации, в которой выделяются направления государственной деятельности, вытекающие из основных функций государства.

В этой связи главной проблемой, вытекающей из структуры формирования доходов бюджета РФ, остается распределение налоговых доходов и неналоговых отчислений между местными и федеральным бюджетом, т. е. вопрос бюджетного федерализма.

Доходы бюджета - часть централизованных финансовых ресурсов государства, необходимых для выполнения его функций. Они выражают экономические отношения, возникающие в процессе формирования фондов денежных средств, и поступают в распоряжение органов власти.

Налоги являются главным методом перераспределения национального дохода; обеспечивают преобладающую долю доходов бюджета. Доля налогов в доходах субъектов федерации значительно меньше. Эти бюджеты формируются за счет закрепленных (собственных) и регулирующих доходов.

Доходы бюджетов разных уровней формируются за счет налоговых и неналоговых доходов, а также доходов целевых внебюджетных фондов. Объем поступлений неналоговых доходов и их виды устанавливаются в соответствующих бюджетах.

К налоговым доходам относятся федеральные налоги и сборы, региональные налоги и сборы, местные налоги и сборы, а также пени, предусмотренные в налоговом законодательстве Российской Федерации. Это обязательные, безвозмездные, невозвратимые платежи, взыскиваемые государственными учреждениями с целью удовлетворения государственных потребностей.

Бюджет Российской Федерации формируется в соответствии с Бюджетным кодексом РФ – Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ (в ред. от 09.04.2009) [3] и Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов» от 31.10.2008 г. № 204-ФЗ [9].

В соответствии со ст. 39 Бюджетного кодекса РФ доходы бюджетов формируются в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации, законодательством о налогах и сборах и законодательством об иных обязательных платежах.

Доходы от федеральных налогов и сборов, региональных и местных налогов, иных обязательных платежей, других поступлений, являющихся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их распределения этими органами в соответствии с нормативами, установленными Кодексом, законом (решением) о бюджете и иными законами субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами, принятыми в соответствии с положениями Кодекса, между федеральным бюджетом, бюджетами субъектов Российской Федерации, местными бюджетами, а также бюджетами государственных внебюджетных фондов в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Органы Федерального казначейства осуществляют в установленном Министерством финансов Российской Федерации порядке учет доходов, поступивших в бюджетную систему Российской Федерации, и их распределение между бюджетами в соответствии с кодом бюджетной классификации Российской Федерации, указанным в расчетном документе на зачисление средств, а в случае возврата (зачета, уточнения) платежа соответствующим администратором доходов бюджета - согласно представленному им поручению (уведомлению).

Денежные средства считаются поступившими в доходы соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации с момента их зачисления на единый счет этого бюджета.

К доходам бюджетов относятся налоговые доходы, неналоговые доходы и безвозмездные поступления.

К налоговым доходам бюджетов относятся доходы от предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах федеральных налогов и сборов, в том числе от налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, региональных и местных налогов, а также пеней и штрафов по ним.

К неналоговым доходам бюджетов относятся:

* доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности, после уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, за исключением имущества автономных учреждений, а также имущества государственных и муниципальных унитарных предприятий, в том числе казенных;
* доходы от продажи имущества (кроме акций и иных форм участия в капитале, государственных запасов драгоценных металлов и драгоценных камней), находящегося в государственной или муниципальной собственности, после уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, за исключением имущества автономных учреждений, а также имущества государственных и муниципальных унитарных предприятий, в том числе казенных;
* доходы от платных услуг, оказываемых бюджетными учреждениями, после уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах;
* средства, полученные в результате применения мер гражданско-правовой, административной и уголовной ответственности, в том числе штрафы, конфискации, компенсации, а также средства, полученные в возмещение вреда, причиненного Российской Федерации, субъектам Российской Федерации, муниципальным образованиям, и иные суммы принудительного изъятия;
* средства самообложения граждан;
* иные неналоговые доходы.

Доходы от налога на игорный бизнес в размере 100% формируют региональные бюджеты, которые входят в консолидированный бюджет Российской Федерации.

Состав поступлений в краевой бюджет налогов за 2006-2008 гг. представлен в Приложении Г.

Поступления налога на прибыль организаций в краевой бюджет Приморского края в 2007 году составили 7 431,4 млн. рублей. По сравнению с 2006 годом поступления выросли на 1 875,2 млн. рублей, или на 33,7%.

Поступления налога на доходы физических лиц, в январе-декабре 2007 года составили 9 467,8 млн. рублей и выросли по сравнению с соответствующим периодом 2006 года на 29,8%.

Налога на имущество организаций в январе-декабре 2007 года поступило в краевой бюджет Приморского края 2 297,3 млн. рублей, что на 30,3% больше поступлений соответствующего периода 2006 года.

Поступления транспортного налога в краевой бюджет составили в январе-декабре 2007 года 490,2 млн. рублей и выросли относительно января - декабря 2006 года в 1,6 раза.

Единого налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения в краевой бюджет Приморского края в январе-декабре 2007 года поступило 1 099,1 млн. рублей, что на 43,2% больше поступлений соответствующего периода 2006 года.

В краевой бюджет Приморского края в январе-декабре 2007 года мобилизовано налога на игорный бизнес 537,9 млн. рублей, что на 40,0% больше поступлений соответствующего периода 2006 года.

Всего в 2007 году в краевой бюджет Приморского края поступило 22 894,0 млн. рублей администрируемых доходов, что на 26,2% больше, чем в 2006 году.

Показатели поступления администрируемых УФНС России по Приморскому краю доходов в краевой бюджет Приморского края в январе – декабре 2006 - 2007 гг. представлены на рис. 2.1.



Рисунок 2.1. Показатели поступлений, администрируемых УФНС России по Приморскому краю доходов в краевой бюджет Приморского края в январе – декабре 2006 - 2007 гг.

Структура поступлений, администрируемых УФНС России по Приморскому краю в краевой бюджет Приморского края по видам налогов за январь – декабрь 2007 года (в %) приведена на рис. 2.2.



Рисунок 2.2. Структура поступлений, администрируемых УФНС России по Приморскому краю в краевой бюджет Приморского края по видам налогов за январь – декабрь 2007 года (в %)

Основная масса доходов краевого бюджета Приморского края обеспечена поступлениями НДФЛ (42%) и налога на прибыль (32%).

Структура поступлений, администрируемых УФНС России по Приморскому краю в краевой бюджет Приморского края по видам налогов за январь – декабрь 2008 года (в %) приведена на рис. 2.3.

Приведенные данные свидетельствуют о том, что на 2008 год прогнозируется увеличение доли налоговых и неналоговых доходов краевого бюджета по отношению к фактически исполненному бюджету за 2006 год – на 2,1 процентных пункта, по отношению к плановым назначениям на 2007 год – на 3,6 процентных пункта и соответственно снижение доли безвозмездных поступлений.

Структура налоговых и неналоговых доходов проекта краевого бюджета на 2008 год: налоговых и неналоговых доходов проекта краевого бюджета на 2008 год:

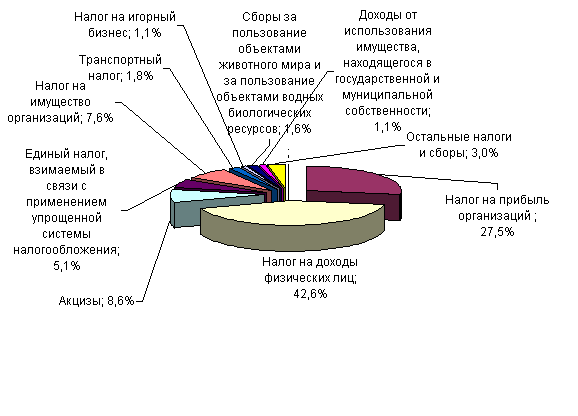


Рисунок 2.3. Структура поступлений, администрируемых УФНС России по Приморскому краю в краевой бюджет Приморского края по видам налогов за январь – декабрь 2008 года (в %)

Основную массу доходов краевого бюджета Приморского края в 2008 г. также обеспечили поступления НДФЛ (42,6%) и налога на прибыль (27,5%).

Таким образом, доля налога на игорный бизнес в структуре доходов краевого бюджета за период 2006-2008 гг. является незначительной - 2,1% в 2006 г., 2,0% в 2007 г. и 1,1% в 2008 г., кроме того, она имеет тенденцию к сокращению.

Региональные бюджеты входят в состав консолидированного бюджета Российской Федерации. Рассмотрим поступление налога на игорный бизнес в консолидированный бюджет Российской Федерации за период 2007-2008 гг.

Таблица 2.1 - Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации в 2007-2008 гг. (млрд. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Поступило доходов | | |
| 2006 г. | 2007 г. | 2008 г. |
| Всего по налоговым и другим доходам | 6 763,4 | 8 643,4 | 10 032,8 |
| Налоговые доходы | 5 748,3 | 7 360,2 | 8 455,7 |
| Налог на игорный бизнес | 31,1 | 31,5 | 26,4 |
| В % к всем доходам | 0,46 | 0,36 | 0,26 |
| В % к налоговым доходам | 0,54 | 0,43 | 0,31 |

Источник: Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. Электронный ресурс. Режим доступа: www.minfin.ru

Таким образом, можно сделать вывод о том, что налоговые поступления в консолидированный бюджет Российской Федерации от налога на игорный бизнес за период 2006-2008 гг. составили незначительную долю, которая на протяжении первых двух лет оставалась примерно на одном уровне, а в 2008 г. сократилась. Сокращение было вызвано, по-видимому, в результате закрытия части игорного бизнеса в связи с реформированием правил его осуществления, относимым к игорным зонам.

* 1. **Меры государственного регулирования игорного бизнеса в Российской Федерации**

Переход к ведению игорного бизнеса на отведенных законодательно территориях – игорных зонах ведется на основании Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» [10].

Этим Законом вводятся ограничения осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр.

Деятельность по организации и проведению азартных игр может осуществляться исключительно в игорных заведениях, соответствующих требованиям, предусмотренным Федеральным законом, другими федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием информационно-телекоммуникационных сетей, в том числе сети «Интернет», а также средств связи, в том числе подвижной связи, запрещена.

Игорные заведения (за исключением букмекерских контор и тотализаторов) могут быть открыты исключительно в игорных зонах в порядке, установленном указанным Федеральным законом. Игорные зоны не могут быть созданы на землях поселений.

Организаторами азартных игр могут выступать исключительно юридические лица, зарегистрированные в установленном порядке на территории Российской Федерации. Не могут выступать организаторами азартных игр юридические лица, учредителями (участниками) которых являются Российская Федерация, субъекты Российской Федерации или органы местного самоуправления.

Стоимость чистых активов организатора азартных игр в течение всего периода осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр не может быть менее:

1) 600 миллионов рублей – для организаторов азартных игр в казино и залах игровых автоматов;

2) 100 миллионов рублей – для организаторов азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах.

Для целей Федерального закона порядок расчета стоимости чистых активов организаторов азартных игр устанавливается уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти - Министерством финансов и Федеральной комиссией по рынку ценных бумаг.

На территории Российской Федерации создаются четыре игорные зоны. На территории одного субъекта Российской Федерации может быть создано не более одной игорной зоны. В случае, если игорная зона включает в себя части территорий нескольких субъектов Российской Федерации, на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации не могут быть созданы другие игорные зоны.

Игорные зоны создаются на территориях следующих субъектов Российской Федерации:

Алтайский край;

Приморский край;

Калининградская область;

Краснодарский край и Ростовская область (данная игорная зона включает в себя часть территории каждого из указанных субъектов Российской Федерации).

Порядок создания и ликвидации игорных зон, а также их наименования, границы, иные параметры игорных зон определяются Правительством Российской Федерации.

Решения о создании и ликвидации игорных зон принимаются Правительством Российской Федерации по согласованию с органами государственной власти субъектов Российской Федерации. При этом границы игорных зон определяются на основании предложений органов государственной власти субъектов Российской Федерации, вносимых в Правительство Российской Федерации. Предложения о границах игорных зон, включающих в себя части территорий нескольких субъектов Российской Федерации, вносятся в Правительство Российской Федерации на основании соглашения, заключаемого между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации.

Порядок управления игорными зонами, включающими в себя части территорий нескольких субъектов Российской Федерации, порядок реализации ими в таких игорных зонах прав, предоставленных субъектам Российской Федерации законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, порядок распределения между бюджетами соответствующих субъектов Российской Федерации средств от уплаты налогов и сборов, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, определяются на основании соглашения, заключаемого между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации.

Срок действия игорных зон не может быть ограничен. Решение о ликвидации игорной зоны не может быть принято Правительством Российской Федерации до истечения десяти лет с даты ее создания. В решении о создании игорной зоны могут быть установлены дополнительные требования к отдельным видам игорных заведений и иные ограничения.

Управление игорными зонами осуществляется уполномоченными органами государственной власти субъекта Российской Федерации. Органы управления игорными зонами, включающими в себя части территорий нескольких субъектов Российской Федерации, определяются на основании соглашения между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации.

Органы управления игорными зонами:

1) осуществляют функции по организации взаимодействия органов государственной власти, органов местного самоуправления, организаторов азартных игр, а также иных лиц в связи с осуществлением государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр;

2) в порядке, установленном законодательством субъекта Российской Федерации (соглашением между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации), передают организаторам азартных игр, а также иным лицам в собственность или аренду земельные участки, расположенные в игорных зонах;

3) осуществляют функции по выдаче, переоформлению и аннулированию разрешений на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне;

4) осуществляют контроль за соблюдением организаторами азартных игр, а также иными лицами положений законодательства о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр.

Организаторы азартных игр в игорных зонах вправе создавать некоммерческие организации, задачей которых является организация взаимодействия организаторов азартных игр и органов управления одной игорной зоной, а также иных органов государственной власти и органов местного самоуправления (объединения организаторов азартных игр).

Часть функций органов управления игорными зонами может быть передана объединению организаторов азартных игр на основании соглашения, порядок заключения которого устанавливается законодательством субъекта Российской Федерации (соглашением между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации).

В целях осуществления контроля за соблюдением организаторами азартных игр требований настоящего Федерального закона и иных нормативных правовых актов Российской Федерации органы управления игорными зонами обязаны предоставлять отчетность, содержание и порядок предоставления которой устанавливаются уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти.

На момент создания игорной зоны земельные участки, ее образующие, не должны находиться во владении и (или) в пользовании граждан, юридических лиц, за исключением земельных участков, которые предоставлены для размещения и использования объектов инженерной инфраструктуры и на которых размещены такие объекты. На момент создания игорной зоны на земельных участках, ее образующих, могут быть расположены только объекты, находящиеся в государственной собственности, в муниципальной собственности и не находящиеся во владении и (или) в пользовании граждан, юридических лиц, за исключением объектов инженерной и транспортной инфраструктур.

Земельные участки игорных зон и (или) расположенные на них объекты (за исключением объектов инженерной и транспортной инфраструктур, а также земельных участков, на которых размещены такие объекты) передаются в собственность или аренду организаторам азартных игр либо иным лицам. Передача организаторам азартных игр либо иным лицам в собственность или аренду земельных участков, расположенных в игорных зонах, осуществляется органами управления игорными зонами в порядке, определенном законодательством субъекта Российской Федерации (соглашением между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации).

Разрешение на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне предоставляет организатору азартных игр право осуществлять деятельность по организации и проведению азартных игр в игорной зоне при соблюдении требований и ограничений, установленных решением о создании соответствующей игорной зоны.

Разрешение на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне выдается органом управления игорной зоной в соответствии с законодательством субъекта Российской Федерации (соглашением между органами государственной власти соответствующих субъектов Российской Федерации), в том числе путем проведения аукциона или конкурса.

Разрешение на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне выдается без ограничения срока действия и действует до момента ликвидации соответствующей игорной зоны. В разрешении на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне должна быть указана дата, с которой организатор азартных игр имеет право приступить к осуществлению соответствующей деятельности, а также наименование игорной зоны, в которой такая деятельность может осуществляться.

Разрешение на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне может быть аннулировано органом управления игорной зоной в следующих случаях:

1) ликвидация в установленном порядке юридического лица, являющегося организатором азартных игр;

2) несоответствие игорного заведения требованиям, установленным Федеральным законом;

3) нарушение организатором азартных игр установленного Федеральным законом порядка осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр, в том числе в случае осуществления деятельности по организации и проведению азартных игр вне игорной зоны;

4) неоднократное нарушение организатором азартных игр установленного порядка предоставления информации, предусмотренной Федеральным законом, или выявление фактов недостоверности такой информации;

5) заявление организатора азартных игр.

В случае, если в течение трех лет с даты получения разрешения на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне организатор азартных игр не приступил к осуществлению деятельности по организации и проведению азартных игр в соответствующей игорной зоне, данное разрешение аннулируется.

Решение об отказе в выдаче, переоформлении или об аннулировании разрешения на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне может быть обжаловано в установленном порядке в суд.

Деятельность по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах может быть организована вне игорных зон.

* 1. **Социальный аспект налогообложения игорного бизнеса**

Использование налогов в качестве главного источника доходов государства требует разработки определенных правил. Эти принципы налогообложения наиболее ярко сформулировал в ХVIII в. Адам Смит [32]. Выделяют четыре важнейших принципа: справедливость, определенность, удобство и экономия.

Понимание справедливости зависит от исторического этапа развития, социального статуса человека, его политических взглядов. А. Смит считал справедливыми такие налоги, которые являются всеобщими и учитывают платежеспособность плательщика [32].

Принцип экономии рассматривается как чисто технический принцип построения налога. Трактуется он так: расходы по взиманию налога должны быть минимальными по сравнению с доходом, который приносит данный налог. Принципы налогообложения на практике реализуются через методы налогообложения. Под методом налогообложения понимается установление зависимости между величиной ставки налога и размером объекта налогообложения. Метод равного налогообложения заключается в том, что все налогоплательщики уплачивают одинаковую сумму налога независимо от имеющегося в их собственности дохода или имущества. Налоговая ставка совпадает с налоговым окладом. Этот метод обеспечивает простоту исчисления и взимания налога. Однако метод считается несправедливым, так как он совершенно не учитывает платежеспособность налогоплательщика.

Налоги, построенные по равному методу, наиболее тяжелы для малоимущих и легки для лиц с большими доходами. Суть метода пропорционального налогообложения заключается в том, что величина ставки одинакова для всех налогоплательщиков. Однако уплачиваемый налоговый оклад будет различным. Этот метод считается более справедливым, так как он учитывает платежеспособность налогоплательщиков. Однако при пропорциональном методе налоговое бремя ослабляется по мере роста дохода плательщика. При прогрессивном методе налогообложения плательщики могут платить налоги по разным ставкам. Величина ставки зависит от размера дохода или имущества. Чем больше доход (имущество), тем выше ставка налога и больше сумма налогового оклада.

В настоящее время используется три формы прогрессии: простая поразрядная, относительная поразрядная и сложная. При простой поразрядной прогрессии доходы делятся на разряды. Для каждого разряда указывается «вилка» доходов и твердая сумма налогового оклада. Для простой поразрядной прогрессии характерен резкий скачок суммы налога при переходе в следующий разряд, что ведет к несправедливости. Относительная поразрядная прогрессия построена следующим образом. Облагаемая налогом база также делится на разряды. Каждому разряду присваивается своя ставка налога, которая применяется ко всей базе обложения. При данной форме прогрессии внутри разряда сохраняется пропорциональность обложения, однако при переходе к следующему разряду, так же, происходит резкий скачок. Кроме того, возможны случаи, когда у владельца высокого дохода после уплаты налога остается в распоряжении сумма меньше, чем у владельца низкого дохода [24].

Эта несправедливость устраняется применением сложной прогрессии. Сложная прогрессия на сегодняшний день считается наиболее полно удовлетворяющей требованию справедливости в налогообложении физических лиц. При сложной прогрессии возросшая ставка применяется не ко всей налогооблагаемой базе, а лишь к той ее части, которая превышает предыдущий разряд. Метод регрессивного налогообложения заключается в том, что для более высоких доходов устанавливаются пониженные ставки налога. Скрытая форма регрессии присуща косвенным налогам.

Социальная функция налогов проявляется в применении налоговых методов поддержки социального обеспечения и социального страхования. Вычеты на благотворительные цели, на содержание детей и иждивенцев, платежи в государственные социальные внебюджетные фонды, направленные на обеспечение социальной защищенности и государственных гарантий членам общества, нуждающимся в первоочередной поддержке. Финансирование государственных социальных программ, социальной сферы за счет общих налоговых поступлений также свидетельствует о социальном характере налогов.

Рассмотрим состав и структуру расходов на социальные нужды регионального бюджета Приморского края в 2007-2008 гг.

Финансирование социально-культурной сферы проводится по следующим направлениям:

* Образование
* Культура, кинематография, средства массовой информации
* Здравоохранение, физическая культура и спорт
* Социальная политика.

Объем ассигнований, направляемых на исполнение обязательств в социально-культурной сфере, возросло в 2008 году по сравнению с 2007 годом на 26,5 % и составляет 17426351,1 тыс. рублей или 42,5 % в общем объеме расходов.

В законопроекте расходы краевого бюджета по разделу "Образование" были предусмотрены на 2008 год в размере 2259642 тыс. рублей, что выше законодательно утвержденной на 2007 год суммы на 69674 тыс. рублей или на 3,2%. Доля указанных расходов в общем объеме расходов краевого бюджета в 2008 году составила 6%.

Расходы краевого бюджета по разделу "Образование" в соответствии с ведомственной структурой расходов на 2008 год осуществляли 7 главных распорядителей бюджетных средств. Основная часть расходов - 87 % — приходится на долю департамента образования и науки Приморского края.

В структуре расходов по разделу наибольший удельный вес (53,5 %) приходится на подраздел "Общее образование", по которому основная часть ассигнований направляется на содержание учреждений.

Увеличение расходов по данному разделу направлено на:

* индексацию в 1,07 раза оплаты труда работников сферы образования;
* индексацию расходов на обеспечение деятельности краевых учреждений образования;
* повышение в 1,5 раза стипендий учащимся:
* увеличение размера ассигнований, выделяемых из краевого бюджета е соответствии с Законом Приморского края от 29 декабря 2004 года № 202-КЗ "Об образовании в Приморском крае" [18] на оказание социальной поддержки учащихся и студентов из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей;
* проведение единого государственного экзамена (ЕГЭ) в Приморском крае.

Предусмотренные в 2008 году расходы на содержание учреждений определены по нормативному методу и методу индексации и направлены на обеспечение предоставления образовательных услуг в 109 краевых образовательных учреждениях, из них: 4 школы и школы-интерната, 30 детских домов, 30 коррекционных учреждений, 33 учреждения начального профессионального образования, 7 средних специальных учебных заведений. Рост ассигнований на содержание учреждений образования в целом по разделу предусматривался на 22,4 % к уровню 2007 года.

На уровне 2007 года запланированы расходы на приобретение образовательных услуг: для одаренных детей (460 учащихся) и детей, активно занимающихся спортом (130 учащихся) - в общей сумме 73000 тыс. рублей, на выплату стипендий Губернатора Приморского края - 20000 тыс. рублей (1110 студентам в размере 1500 рублей ежемесячно).

В соответствии с федеральным бюджетом на 2008 год определены объемы средств:

на реализацию мероприятий в рамках приоритетного национального проекта "Образование" — поощрение лучших учителей в сумме 13700 тыс. рублей и на выплаты за классное руководство работникам краевых коррекционных образовательных учреждений и школ-интернатов - 6282 тыс. рублей;

на проведение оздоровительной кампании детей и подростков в Приморском крае — в сумме 23300 тыс. рублей.

Отражавшиеся в 2007 году по разделу "Образование" средства на приобретение учебно-наглядных пособий и учебного оборудования, школьных автобусов и мебели для общеобразовательных учреждений в общей сумме 67000 тыс. рублей в 2008 году было предусмотрено в том же объеме в виде субсидий направить в муниципальные образования в рамках раздела "Межбюджетные трансферты". Вследствие изменения структуры расходной части бюджета в 2008 году ассигнования на материальное обеспечение приемных семей исключены из раздела "Образование" в связи с отражением их по разделу "Социальная политика".

В составе расходов по разделу были предусмотрены расходы на реализацию 3 краевых целевых программ в общей сумме 9060 тыс. рублей.

Расходы по разделу "Культура, кинематография, средства массовой информации" планировались в размере 455180 тыс. рублей, что ниже законодательно утвержденной на 2007 год суммы на 119238 тыс. рублей, или на 20,8 %.

Доля указанных расходов в общем объеме расходов краевого бюджета в 2008 году составила 1,1%.

Расходы краевого бюджета по разделу "Культура, кинематография, средства массовой информации" в соответствии с ведомственной структурой расходов на 2008 год осуществляли 5 главных распорядителей бюджетных средств. Наиболее крупные из них: департамент социального развития и средств массовой информации Приморского края — 44 % расходов по данному разделу, управление культуры Приморского края - 50 %.

В структуре расходов по разделу в разрезе подразделов в 2008 году наибольший удельный вес приходился на подраздел "Культура" - 50,5%.

Снижение объема финансирования в 2008 году по сравнению с 2007 годом в основном связано: с отсутствием бюджетных инвестиций в объекты культуры (в 2007 году - 138700 тыс. рублей), перераспределением расходов на государственную поддержку муниципальных газет в раздел "Межбюджетные трансферты", сокращением бюджетных ассигнований на мероприятия в области культуры на 10500 тыс. рублей и на программные мероприятия на 2293 тыс. рублей.

Дополнительные средства выделялись на поддержку народных художественных промыслов - 1000 тыс.рублей и осуществление переданных полномочий по сохранению памятников культурного наследия - 2500 тыс. рублей.

Расходы на содержание 10 учреждений культуры были увеличены на 11,8 % в связи с индексацией в 2008 году размеров оплаты труда, тарифов на коммунальные услуги, ростом потребительских цен.

В законопроекте расходы краевого бюджета по разделу "Здравоохранение, физическая культура и спорт" были предусмотрены в размере 6305464 тыс. рублей, что выше законодательно утвержденной на 2007 год суммы на 1104891,8 тыс. рублей, или на 21,2%.

Доля указанных расходов в общем объеме расходов краевого бюджета в 2008 году составила 15,4%.

Расходы по разделу "Здравоохранение, физическая культура и спорт" в соответствии с ведомственной структурой расходов на 2008 год осуществляли 5 главных распорядителей бюджетных средств. Наиболее крупные из них - Администрация Приморского края - 40 % расходов по разделу, департамент здравоохранения Приморского края - 34 %.

В структуре раздела в соответствии с изменениями, внесенными в Бюджетный кодекс Российской Федерации федеральным законом от 26 апреля 2007 года № 63-ФЗ, были предусмотрены новые подразделы: "Стационарная медицинская помощь" (23,9 % в расходах по разделу), "Амбулаторная помощь" (1,3%), "Санаторно-оздоровительная помощь" (0.8%), "Заготовка, переработка, хранение и обеспечение безопасности донорской крови и ее компонентов" (1,1 %).

Объем расходов по разделу "Здравоохранение, физическая культура и спорт" определен с учетом следующих факторов: индексация тарифных ставок (окладов) работников государственных учреждений, финансируемых из краевого бюджета, с 1 сентября 2008 в 1,07 раза; рост тарифов на коммунальные услуги в среднем на 10%; рост потребительских цен на 7,6%.

Расходы на содержание 47 учреждений здравоохранения увеличились на 20 % к уровню 2007 года и составили 1798491 тыс. рублей, в том числе:

* 1316632 тыс. рублей - на учреждения здравоохранения, оказывающие стационарную медицинскую помощь;
* 84776 тыс. рублей - на учреждения, оказывающие амбулаторную медицинскую помощь (поликлиники, амбулатории, диагностические центры);
* 50935 тыс. рублей — на обеспечение деятельности санаториев для больных туберкулёзом;
* 67234 тыс. рублей - на обеспечение деятельности центров, станций и отделений переливания крови;
* 278914 тыс. рублей - на содержание учреждений, обеспечивающих предоставление услуг в сфере здравоохранения, и специализированных домов ребенка.

Доля расходов на физическую культуру и спорт в объеме расходов по разделу по проекту составили 22,2 %, или 1398223 тыс. рублей. Рост указанных расходов на 30,8% к уровню 2007 году связан с увеличением ассигнований на спортивные мероприятия на 7,6 %, поддержку спортивных команд в рамках краевой целевой программы "Развитие физической культуры и спорта в Приморском крае на 2007-2010 годы" на 8,1 %, бюджетные инвестиции на 65,1 %.

Рост расходов на финансирование других расходов в области здравоохранения, физической культуры и спорта составит 12,1 %. Предусмотрено увеличение бюджетных ассигнований на приобретение дорогостоящих медикаментов, расходных материалов для операций - на 25 %, на реализацию 6 программ здравоохранения ~ на 10 %.

Вместе с тем сокращены ассигнования на приобретение оборудования и санитарного автотранспорта учреждениям здравоохранения на 52,7 %.

Текущие платежи на обязательное медицинское страхование неработающего населения рассчитаны на основе расходов 2007 года с учетом индексации размера оплаты труда с 1 сентября 2007 года на 7% и роста потребительских цен на 7,6 % и составят 2522157 тыс. рублей, что на 22% выше уровня 2007 года.

Бюджетные ассигнования на непрограммные инвестиции в объекты капитального строительства по данному разделу предусмотрены в объеме 889284 тыс. рублей, в том числе: 189284 тыс. рублей были запланированы на строительство центра травматологии, ортопедии и эндопротезирования в г. Владивостоке, 700000 тыс. рублей - на строительно-монтажные работы по концертно-спортивному комплексу на 7500 мест в г. Владивостоке.

В законопроекте расходы по разделу "Социальная политика" были предусмотрены на 2008 год в размере 8406065 тыс. рублей, что выше законодательно утвержденной на 2007 год суммы на 2595780 тыс. рублей, или на 44,7 %. Доля указанных расходов в общем объеме расходов краевого бюджета в 2008 году составит 20,5 %.

В функциональном разрезе наибольший удельный вес в структуре расходов по разделу приходится на подраздел "Социальное обеспечение населения" - 76 %.

Расходы краевого бюджета по разделу "Социальная политика" в соответствии с ведомственной структурой расходов на 2008 год будут осуществлять 6 главных распорядителей бюджетных средств. Основная доля расходов (87 %) приходится на долю департамента социальной защиты населения Приморского края.

Рост расходов по разделу обусловлен: индексацией социальных выплат, заработной платы, потребительских цен, тарифов на коммунальные услуги; внесением изменений в бюджетную классификацию Российской Федерации в соответствии с федеральным законом от 26 апреля 2007 года № 63-ФЗ [8], в связи с чем произошло перераспределение расходов в разрезе разделов.

С ростом на 18,3% к уровню 2007 года планируются расходы на содержание домов-интернатов для престарелых и инвалидов, учреждений социальной помощи детям, центров социального обслуживания, финансируемых по подразделу "Социальное обслуживание населения".

Законопроектом предусмотрены расходы за счет субвенций из федерального бюджета, из них:

иные межбюджетные трансферты в сумме 44295,7 тыс. рублей - на обеспечение равной доступности услуг общественного транспорта на территории Приморского края для отдельных категорий граждан;

средства Федерального фонда компенсаций - в сумме 2093508,4 тыс. рублей, в том числе;

333,1 тыс. рублей — на меры социальной поддержки для лиц, награжденных знаком "Почетный донор СССР", "Почетный донор России";

70 тыс. рублей - на выплату компенсаций гражданам при возникновении поствакцинальных осложнений;

1353,7 тыс. рублей - на выплату инвалидам компенсаций страховых премий по договору обязательного страхования автотранспорта;

63076 тыс. рублей - на осуществление полномочий по обеспечению жильем отдельных категорий граждан, предусмотренных федеральными законами "О ветеранах" и "О социальной защите инвалидов в Российской Федерации";

1345916,3 тыс. рублей - на оплату жилищно-коммунальных услуг отдельным категориям граждан;

620400,5 тыс. рублей - на осуществление полномочий в области содействия занятости населения;

22438,8 тыс. рублей - на выплату единовременного пособия при всех формах устройства детей, лишенных родительского попечения, в семью,

420 тыс. рублей - на перевозку в пределах СНГ несовершеннолетних, самовольно ушедших из семей, детских домов, школ-интернатов.

На уровне 2007 года планировались расходы на ежемесячные пособия гражданам, имеющим детей - 174428 тыс. рублей; на оказание социальной поддержки реабилитированных лиц и лиц, признанных пострадавшими от политических репрессий - 46085 тыс., рублей.

Объем расходов на предоставление субсидий на оплату жилого помещения и коммунальных услуг, в 2007 году отражавшихся по разделу "Межбюджетные трансферты", в 2008 году запланированы в сумме 1759024 тыс. рублей и, согласно данным Администрации Приморского края, определенна уровне расходов 2007 года.

Увеличены на 24,2% ассигнования на выплату пенсий за выслугу лет лицам, замещавшим государственные должности Приморского края и должности государственной гражданской службы Приморского края, в связи с ростом числа получателей и среднего размера пенсий.

С учетом индексации размера выплат в среднем на 10% определены объемы расходов на меры социальной поддержки: ветеранов труда (рост к уровню 2007 года на 1,8%), тружеников тыла (рост на 82,5 % в связи с увеличением числа получателей в 2 раза).

Законопроектом предусмотрены средства на поддержку многодетных и приемных семей:

50000 тыс. рублей (в 2 раза больше, чем в 2007 году) —- на материальное обеспечение приемной семьи (оплата труда приемного родителя и выплаты на содержание ребенка) в рамках реализации Закона Приморского края от 10 мая 2006 года № 358-КЗ "Об оплате основных общеобразовательных программ между муниципальными образованиями Приморского края" [19] исходя из расчетной наполняемости в классе 20 человек. При расчете средств не учтен факт наличия в муниципальных районах малокомплектных школ.

По данным муниципальных образований на 1 сентября 2007 года в образовательных учреждениях, расположенных в сельских населенных пунктах Приморского края, число учащихся составляло 57398, число классов — 3948, средняя наполняемость на класс -14,5 учащихся.

При нормативе расходов на 2008 год на один класс в среднем по краю для муниципальных образовательных учреждений, расположенных в сельских населенных пунктах, 391294 рубля, минимальная потребность в субвенциях на 2008 год для муниципальных образовательных учреждений, расположенных в сельских населенных пунктах, составила 1544828,7 тыс. рублей (391294 х 3948), что на 339151,7 тыс. рублей превышает сумму, предлагаемую в проекте краевого бюджета (1544828,7- 1205677,0).

Как показала проверка, проведенная контрольно-счетной палатой Законодательного Собрания Приморского края по вопросу расчета субвенций ка обеспечение государственных гарантий прав граждан на получение общедоступного и бесплатного общего образования, передаваемых бюджету Ханкайского муниципального района, при расчетной наполняемости в классе 20 человек для общеобразовательных учреждений, расположенных в сельских населенных пунктах, недостаток средств на реализацию общеобразовательных программ в 2007 году ориентировочно составит 13405,4 тыс. рублей (не учтен факт наличия в Ханкайском муниципальном районе одиннадцати малокоплектных школ).

Из 19 краевых целевых программ, включенных в Перечень краевых целевых программ, в паспортах 5 программ отсутствует разбивка объемов финансирования по всем годам действия. По 2 программам ("Электронное Приморье" на 2005-2010 годы и "Приморье без наркотиков" на 2005-2010 годы) объемы финансирования в законопроекте планируются в соответствии с паспортами программ.

По 12 программам предусмотренный в законопроекте на 2008 год объем ассигнований ниже объема, утвержденного паспортом.

В целом в законопроекте общая сумма ассигнований, направленных в 2008 году на краевые целевые программы, федеральные целевые программы (за счет средств краевого и федерального бюджетов), составляет 4300669,2 тыс. рублей, что на 2199711,3 тыс. рублей больше, чем в 2007 году.

Анализ ассигнований на реализацию краевых целевых программ и федеральных целевых программ по разделам функциональной классификации расходов бюджетов Российской Федерации показал, что в 2008 году доля программной части в общих расходах краевого бюджета по сравнению с 2007 годом увеличивается с 5,8% до 10,5%.

Таким образом, налоговые поступления от налога на игорный бизнес в составе прочих налоговых поступлений формируют доходную часть регионального бюджета, которая расходуется в соответствии с принятыми программами на различные социальные нужды, в чем и проявляется социальный аспект налогообложения.

Вместе с тем, игорные зоны - специализированные территории, исключительно на которых возможно осуществлять игорную деятельность, фактически загнали в теневой сектор легальную предпринимательскую деятельность, что впоследствии лишит государственную казну существенных налоговых поступлений. Судя по всему, депутаты осознанно пришли к выводу, что "негативные социальные последствия от игорного бизнеса, выражающиеся в высокой напряженности среди граждан, недовольных разгулом игромании", государству гораздо важнее, чем большие доходы от него.

1. **ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИГОРНОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**
   1. **Организационные проблемы создания и функционирования игорных зон**

Специалисты предсказывают большие сложности с введением в действие нового порядка организации игорного бизнеса в России.

Согласно ст.71 Конституции РФ [1] в ведении Российской Федерации находятся: регулирование и защита прав и свобод человека и гражданина (п."в"); установление правовых основ единого рынка (п."ж"). Статья 8 Конституции провозглашает единство экономического пространства и свободу экономической деятельности; ст. 34 гарантирует право каждого на свободное использование своих способностей и имущества для предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности, в том числе право заниматься отдельными видами деятельности на основании специального разрешения (лицензии) (абз.3 ч.1 ст.49 Гражданского кодекса РФ) [2].

Кроме того, в силу ст. 2 и 3 Гражданского кодекса РФ [2] регулирование вопросов предпринимательской деятельности осуществляется гражданским законодательством и относится также к ведению Российской Федерации (п."о" ст.71 Конституции РФ [1]). Следовательно, принятие единого федерального закона, регулирующего деятельность в сфере игорного бизнеса, являясь безусловной прерогативой федерального законодателя, стоит более чем остро.

Вместе с тем необходимо отметить следующее. Отсутствие до настоящего времени единого федерального закона, который регламентировал бы основы государственного регулирования в сфере игорной деятельности (что является, безусловно, негативным фактором), не влекло за собой отсутствие правового регулирования данной сферы общественных отношений как таковой, однако это не помешало в 2006 году представительным органам государственной власти субъектов Федерации, вторгаясь в исключительную компетенцию Российской Федерации, принимать законы о порядке размещения объектов игорной деятельности на территориях субъектов Федерации, которые были отчасти успешно обжалованы в Верховном Суде РФ.

Многие решения судов первой инстанции, полностью или частично отменяющие нормы региональных законов о порядке размещения объектов игорного бизнеса, до последнего времени являлись предметом кассационного рассмотрения в Верховном Суде РФ (законы г. Москвы, Сахалинской, Курганской, Кемеровской, Курской, Челябинской, Ленинградской областей и т.п.). Предусмотренный законами субъектов Федерации режим согласования Верховный Суд РФ признал не противоречащим действующему федеральному законодательству. Указанная позиция вызывает возражение в части ее несоответствия федеральному законодательству.

Законодательной базой на федеральном уровне выступали (и выступают по настоящий момент) Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Федеральный закон от 8 августа 2001 года № 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" (в действующей редакции), постановление Правительства РФ от 15 июля 2002 года № 525 "О лицензировании деятельности по организации и содержанию тотализаторов", иные подзаконные нормативные правовые акты.

С 1 января 2007 года вступил в силу Федеральный закон от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" (Закон № 244-ФЗ) [10], кардинально изменивший (а точнее - сломавший) систему государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр на территории России. Соответствующие изменения внесены названным Законом во вторую часть Налогового кодекса РФ и Федеральный закон "О лицензировании отдельных видов деятельности".

За исключением отдельных положений, касающихся вопросов лицензирования деятельности по организации и проведению азартных игр в соответствии с требованиями этого Закона, которые вступают в силу с 30 июня 2009 года. С вступлением в силу Закона № 244-ФЗ законодательство о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр расширилось, в том числе за счет включения в него законов субъектов Федерации. При этом ч.8 ст.16 Закона № 244-ФЗ содержит положение, идущее вразрез с конституционными нормами (ст.8, 34, 71 Конституции РФ), нормами гражданского законодательства (ст.2, 3, 49, 209 ГК РФ), законодательства о лицензировании (ч.2 ст.7 Закона "О лицензировании отдельных видов деятельности") и т.п.

Предусматривается, что принятые органами государственной власти субъектов Федерации до дня вступления в силу Закона № 244-ФЗ [10] решения о запрете деятельности по организации и проведению азартных игр (в том числе в отношении отдельных видов игорных заведений), об установлении ограничений этой деятельности на территории субъекта Федерации (за исключением игорных зон) сохраняют свое действие. В свою очередь, ч.7 ст.16 Закона наделяет органы государственной власти субъектов Федерации правом принятия до 1 июля 2007 года решения о запрете начиная с 1 июля 2007 года на территории субъекта Федерации (за исключением игорных зон) деятельности по организации и проведению азартных игр (в том числе в отношении отдельных видов игорных заведений). Предтечей стремительного принятия Закона № 244-ФЗ было выступление Президента РФ по телевидению 27 сентября 2006 года, в котором ситуацию в обществе применительно к бурно развивающейся игорной деятельности В.В.Путин охарактеризовал как "нетерпимую в связи с засильем игровых автоматов".

Казалось бы, депутатам из профильных комитетов Государственной Думы, приняв высказывание Президента страны как руководство к действию, следовало безотлагательно приступить к разработке цивилизованных способов регулирования игорной деятельности, законодательно запретить установку игровых автоматов вне игорных заведений, установить возрастной ценз участников игорной деятельности, привести федеральное законодательство в соответствие с международной практикой, учитывая существующие в стране реалии, а не по шаблонной матрице, устранить произвол представительных органов государственной власти субъектов Федерации в части принятия ими собственных законов о порядке размещения объектов игорной деятельности посредством четкого законодательного разграничения предметов ведения и полномочий в сфере игорной деятельности между органами государственной власти Российской Федерации и органами государственной власти субъектов Федерации, определить более четкие правила размещения объектов игорной деятельности на федеральном уровне.

Никто не напомнил законодателям об обязательности соблюдения принципа соразмерности ограничений конституционно признанным целям их введения. Названный принцип был в свое время отражен в правовой позиции Конституционного Суда РФ в постановлении от 18 февраля 2000 года № 3-П.

В данном постановлении указано: в тех случаях, когда конституционные нормы позволяют законодателю установить ограничения закрепляемых ими прав, он не может использовать способы регулирования, которые посягали бы на само существо того или иного права, ставили бы его реализацию в зависимость от решения правоприменителя, допуская тем самым произвол органов власти и должностных лиц, и, наконец, исключали бы его судебную защиту.

Анализ Закона № 244-ФЗ позволяет заключить, что реализация предпринимателями своего субъективного права на осуществление предпринимательской деятельности в сфере игорной деятельности будет напрямую зависеть именно от деятельности правоприменителей.

Согласно ст.1 Закона № 244-ФЗ предусмотренные законодательные ограничения на осуществление игорной деятельности устанавливаются "в целях защиты нравственности, прав и законных интересов граждан" [10], при этом действие Закона не распространяется на деятельность по организации и проведению лотерей, а также на деятельность бирж. Возникает вопрос, отчего иные алеаторные сделки: лотерея, некоторые биржевые срочные сделки (форвард, фьючерс), договор страхования, рента, являясь предметом безусловного правового регулирования, также не регламентируются именно в целях защиты нравственности. Государство в указанных случаях преследует иные цели - обеспечение правовых гарантий для деятельности на товарных биржах, определение правовой основы государственного регулирования отношений, возникающих в области организации и проведения лотерей и т.п.

Таким образом, делая акцент на "защите нравственности граждан" в сфере игорной деятельности, что de jure корреспондирует ч.3 ст.55 Конституции РФ [1], государство, выражая резко отрицательную оценку данного явления и преследуя собственные узкие интересы (перераспределение собственности, перераспределение финансовых потоков и проч.), имеет возможность достаточно жесткими мерами прямого и косвенного воздействия либо ограничить осуществление конкретной деятельности, либо целиком ее упразднить. При этом необходимо отметить, что установление тотального запрета на осуществление какого-либо "асоциального", по мнению государства, вида деятельности не приведет к устранению его негативных последствий. Как показывает исторический опыт разных стран, включая СССР, введение "сухих законов" не способствует искоренению алкоголизма, как раз наоборот - формируется подпольный, "черный" рынок сбыта алкогольной продукции, не всегда являющийся качественным.

Например, до принятия Закона № 244-ФЗ размер государственной пошлины за выдачу лицензий на игорный бизнес за несколько лет увеличился в 10 тысяч раз; в настоящее время стоимость чистых активов организатора азартных игр в течение всего периода осуществления деятельности Законом № 244-ФЗ установлен в размере не менее 600 млн рублей - для организаторов азартных игр в казино и залах игровых автоматов; 100 млн рублей - для организаторов азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах и т.п.

Как любое цивилизованное государство, Российская Федерация призвана осуществлять контроль за соответствующими видами деятельности с целью защиты своих экономических интересов посредством, в частности, разрешительных режимов - лицензирования, технического регулирования, введения акцизных марок и т.д., направленных на обеспечение производства предпринимателями качественных товаров (работ, услуг), проведение контроля за соблюдением законодательства, норм и правил в регулируемой области и т.п.

В рамках Закона № 244-ФЗ введены следующие жесткие меры государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр [10]:

- выделение специализированных территорий - игорных зон;

- выдача разрешений на осуществление соответствующей деятельности в игорных зонах;

- выдача лицензий на осуществление соответствующей деятельности в букмекерских конторах и тотализаторах.

Управление игорными зонами отдается на откуп органам государственной власти субъектов Федерации и включает в себя передачу необходимых земельных участков; выдачу, переоформление, аннулирование разрешений; осуществление контроля за соблюдением законодательства о государственном регулировании организации и проведения азартных игр и т.п.(ст.10).

В силу ч.4 ст.9 Закона № 244-ФЗ решения о создании и ликвидации игорных зон принимаются Правительством РФ по согласованию с органами государственной власти субъектов Федерации, при этом границы игорных зон определяются на основании предложений органов государственной власти субъектов Федерации, вносимых в Правительство РФ.

Во-первых, неясно, о каких именно органах государственной власти, с которыми Правительству РФ необходимо соблюдать режим согласования, идет речь. Согласно ст.10 Конституции РФ [1] в государстве действует принцип разделения властей, предусматривающий три ветви власти - законодательную, исполнительную и судебную.

Во-вторых, не совсем понятна юридическая природа данного режима согласования, предусматривающего собой либо формальное извещение (информирование) о совершении какого-либо действия, намерения, либо процедура согласования являет собой получение разрешительного документа в части реализации субъектом Федерации согласия на создание или ликвидацию игорных зон. Законодательно предусмотрен разрешительный порядок деятельности по организации и проведению азартных игр в игорных зонах. Соответствующее разрешение выдается органом управления игорной зоной в соответствии с законодательством субъекта Федерации (соглашением между органами государственной власти соответствующих субъектов), в том числе путем проведения аукциона или конкурса (ч.2 ст.13).

Разрешение на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне предоставляет организатору азартных игр право осуществлять деятельность по организации и проведению азартных игр в игорной зоне при соблюдении требований и ограничений, установленных решением о создании соответствующей игорной зоны.

Указанное разрешение выдается без ограничения срока действия и действует до момента ликвидации соответствующей игорной зоны (ч.3 ст.13). Вне игорных зон допускается организация и проведение азартных игр исключительно в букмекерских конторах и тотализаторах (при условии, что ими не будут использоваться игровые автоматы и игровые столы) (ч.4 ст.5, ч.3 ст.14). Указанная деятельность подлежит обязательному лицензированию в соответствии с Федеральным законом "О лицензировании отдельных видов деятельности" (ч.2 ст.14).

Кардинальным образом законодательно ужесточены требования, которым должны соответствовать игорные заведения. Приведем основные:

- организаторами азартных игр могут выступать исключительно юридические лица, зарегистрированные в установленном порядке на территории Российской Федерации (ч.1 ст.6; п.5 ст.4);

- игорное заведение должно быть разделено на зону обслуживания участников азартных игр и служебную зону игорного заведения (ч.1 ст.8);

- организация и проведение азартных игр могут осуществляться исключительно работниками организатора азартных игр. Работниками организатора азартных игр не могут являться лица, не достигшие возраста восемнадцати лет (ч.3 ст.8);

- используемое в игорном заведении игорное оборудование должно соответствовать требованиям законодательства Российской Федерации о техническом регулировании и находиться в собственности организатора азартных игр (ч.4 ст.8);

- технически заложенный средний процент выигрыша каждого игрового автомата не может составлять менее чем 90 процентов (ч.5 ст.8)\*;

Согласно Правилам проведения испытаний игровых автоматов с денежным выигрышем с целью утверждения типа и контроля за их соответствием утвержденному типу, утвержденным приказом Государственного комитета РФ по стандартизации и метрологии от 24 января 2000 года № 22 [22] технологически заложенный средний процент денежного выигрыша в игровом автомате должен был быть не ниже 75%.

- площадь зоны обслуживания участников азартных игр в казино не может быть менее чем 800 кв. м, и в ней должны находиться касса игорного заведения, гардероб, места для отдыха посетителей, туалет. В доступном для посетителей игорного заведения месте должны быть размещены текст Закона № 244-ФЗ, установленные организатором азартных игр правила азартных игр и правила посещения игорного заведения, лицензия на организацию и содержание тотализаторов и игорных заведений (п.3 ч.1 ст.16);

- в зоне обслуживания участников азартных игр в казино должно быть установлено не менее чем 10 игровых столов, а также могут быть установлены игровые автоматы, кассы тотализатора и (или) букмекерской конторы;

- игровые столы и игровые автоматы, установленные в казино, должны находиться исключительно в собственности организатора азартных игр (п.4 ч.1 ст.16);

- площадь зоны обслуживания участников азартных игр в зале игровых автоматов не может быть менее чем 100 кв. м, и в ней должны находиться касса игорного заведения и туалет (п.7 ч.1 ст.16);

- в зоне обслуживания участников азартных игр в зале игровых автоматов должно быть установлено не менее чем 50 игровых автоматов, а также могут находиться кассы тотализатора и (или) букмекерской конторы (п.8 ч.1 ст.16);

- игровые автоматы, установленные в зале игровых автоматов, должны находиться исключительно в собственности организатора азартных игр. Технологически заложенный средний процент денежного выигрыша каждого игрового автомата должен быть не ниже чем 90 процентов (п.10 ч.1 ст.16). Кроме того, одним из ключевых требований, предъявляемых к организаторам азартных игр, является наличие у организаторов азартных игр в казино и залах игровых автоматов чистых активов в размере 600 миллионов рублей; порог вхождения для организаторов азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах составляет 100 миллионов рублей. При этом Правительством РФ могут быть установлены дополнительные требования к организаторам азартных игр (ч.6-8 ст.6).

Несомненно, что государственные ужесточения приведут к тому, что в сфере игорного бизнеса останется лишь несколько крупных компаний (игроков), вследствие чего произойдет очевидное укрупнение и консолидация игорного бизнеса - аналогично сложившейся ситуации в сфере производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции в Российской Федерации, где производство, закупку и поставку этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей пищевой продукции, а также спиртосодержащей непищевой продукции с содержанием этилового спирта более 40 процентов объема готовой продукции осуществляют только юридические лица (ч.2 ст.1, ст.8, 11, 14 Федерального закона от 22 ноября 1995 года № 171-ФЗ "О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции" (в действующей редакции).

Небольшим игорным компаниям самостоятельно увеличить чистые активы с целью соответствия новым требованиям Закона № 244-ФЗ будет практически невозможно. Выходом из сложившейся ситуации будет либо продажа мелкими игроками собственного бизнеса, либо их вхождение в состав учредителей более крупных компаний, где имущество первых вносится в уставный капитал последних, и далее они становятся соучредителем в доле, соответствующей оценочной стоимости внесенных ими материальных ценностей, либо уход в теневой сектор.

С рынка игорной деятельности ушло около 70 организаторов игорного бизнеса.

В силу норм Закона № 244-ФЗ игорные заведения, соответствующие указанным законодательным требованиям (ч.6 ст.6, ч.1, 3-5 ст.8, ч.2, 3 ст.15, ч.1, 2 ст.16) и имеющие соответствующие лицензии согласно Закону "О лицензировании отдельных видов деятельности", вправе продолжить свою деятельность до 30 июня 2009 года без получения соответствующего разрешения, в противном случае их деятельность должна быть прекращена до 1 июля 2007 года.

Очевидно, что политическое лоббирование установления игорных зон приведет не иначе как к снижению доходов от налогообложения игорного бизнеса в бюджетах субъектов Федерации, с территории которых они будут упразднены, что естественным образом отразится на заработной плате, пособиях, субсидиях граждан, проживающих на территории соответствующего региона Российской Федерации. Иными словами, для субъектов Федерации результатом реализации Закона № 244-ФЗ будут весьма негативные социальные и налоговые последствия.

Противоположная и достаточно оптимистическая точка зрения была высказана на итоговом совещании по игорному бизнесу, состоявшемся 16 января 2007 года в мэрии Москвы, в ходе которого были обсуждены результаты исполнения в 2006 году Закона г. Москвы от 23 ноября 2005 года N 58 "О размещении объектов игорного бизнеса на территории города Москвы" [20] и согласованы действия органов исполнительной власти города по реализации Закона № 244-ФЗ. Было установлено: "несмотря на то, что в 2006 году были закрыты 1968 объектов игорного бизнеса в Москве, налоговые поступления в бюджет города не только не уменьшились, а, наоборот, выросли на 3%, что является наглядным свидетельством того, что в результате проводимой властями города политики удалось ликвидировать теневой сектор игорного бизнеса" [20].

Касательно противоречий, содержащихся в Законе № 244-ФЗ, следует отметить, что предусмотренный тотальный законодательный запрет на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр с использованием информационно-телекоммуникационных сетей, включая сеть Интернет, а также средств связи, в том числе подвижной связи (ч.3 ст.5) подрывает на корню осуществление предпринимателями деятельности по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах вне игорных зон, предусмотренной в том числе главой 3 Закона № 244-ФЗ. Невозможно вести такую деятельность в букмекерских конторах и тотализаторах, например, без сети Интернет, подвижной связи, необходимой при получении результатов соревнований, установлении взаимоотношений между букмекерским центром и пунктом приема ставок, подготовке букмекерской линии и т.п. В целом Закон № 244-ФЗ не насыщен содержательно, кроме того, в нем имеются противоречия и коллизии, что подтверждает его концептуальную несостоятельность. Реализация Закона в данной редакции не позволит создать действенную, прозрачную нормативно-правовую базу для повышения эффективности государственного регулирования игорного бизнеса в стране и борьбы с его теневым проявлением.

Необходимость совершенствования Закона не вызывает сомнений. Представляется возможным, что к 2010 году он подвергнется еще не одному внесению изменений и кардинальной переработке в целом. Следует ожидать бесконечную череду изменений, признания нормативных правовых актов полностью или частично утратившими силу, принятия новых нормативных предписаний и т.п. Уровень юридической техники Закона также оставляет желать лучшего, в то время как признано, что "от того, в какой степени в стране развита юридическая техника, во многом зависит уровень ее цивилизованности..." Закон должен обладать эффективностью, общим показателем которой будет соотношение между целями содержащихся в законе правовых норм и результатами их действия. Ведь от эффективности принимаемых законов, результатов постоянного анализа и обобщения правоприменительной практики напрямую зависит успех социально-экономических преобразований в России, развитие бизнеса, благополучие граждан, их прав и свобод и т.п.

* 1. **Контрольная работа налоговых органов по переходу организаций азартных игр в игорные зоны**

В последние годы в обществе получила широкий резонанс проблема игорных заведений. Федеральным законом «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр» установлено, что исполнение игорными заведениями требований Закона контролирует уполномоченный Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, т.е налоговая служба.

Такое решение государства вызвано тем, что налоговая служба, кроме основной своей задачи - контролю за уплатой налогов, постоянно наделялась другими обязанностями, которые непосредственно с основной работой иногда и не связаны.

Это - контроль за применением ККТ, регистрация юридических лиц и предпринимателей, контроль за производством спирта и спиртосодержащей продукцией, представление интересов государства при проведении всех процедур банкротства и т. д.

Безусловно, реализация Закона требует консолидации усилий и администраций муниципальных образований и силовых правоохранительных структур.

Норма, заложенная в Законе, гласит, что игорные заведения могут быть открыты исключительно в игорных зонах. Поэтому с момента вступления в силу закона, т.е. с 1 января 2007 года новые игорные заведения в России создаваться не могут (только в специально отведенных зонах). Налоговые органы не ставят на учет новые игорные заведения. Это позиция Федеральной налоговой службы, и она основана на Законе.

Есть случаи, когда обращаются владельцы игорных заведений, снявшихся с учета, с просьбой восстановить их на учете. Такие налогоплательщики получают отказ. Основанием для такого ответа служит юридический факт ликвидации игорного заведения.

Федеральная налоговая служба для ужесточения мер, направленных на соблюдение норм Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» издала Приказ от 08.05.2009 № ММ-7-2/280@ «Об усилении контроля за соблюдением организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям» [16].

В целях обеспечения контроля за соблюдением требований статьи 16 Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» в части прекращения до 01.07.2009 деятельности игорных заведений, не отвечающих установленным требованиям, приказано:

Управлениям ФНС России по субъектам Российской Федерации:

1.1. В срок до 15.05.2009 уведомить организаторов азартных игр, состоящих на учете в налоговых органах соответствующего субъекта Российской Федерации, о том, что деятельность игорных заведений, не отвечающих требованиям статьи 16 Федерального закона, должна быть прекращена до 01.07.2009, и необходимости снятия с учета в соответствующем налоговом органе структурных подразделений, осуществлявших деятельность по организации и проведению азартных игр, в установленном порядке. В случае несоблюдения организатором азартных игр требований, установленных Федеральным законом, в пределах компетенции налоговых органов предъявлять иски в судебные органы о ликвидации юридического лица.

1.2. Провести инвентаризацию количества игорных заведений, осуществляющих деятельность на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, с учетом зарегистрированных в нижестоящих налоговых органах объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, по состоянию на 15.05.2009, 15.06.2009 и 01.07.2009. О результатах инвентаризации в 3-дневный срок информировать ФНС России, органы прокуратуры и МВД России субъекта Российской Федерации, а также соответствующие органы государственной власти субъектов Российской Федерации.

1.3. Обеспечить своевременное информирование правоохранительных органов субъектов Российской Федерации о случаях выявления организации и проведения азартных игр с использованием лотерейного оборудования, имеющего признаки игровых автоматов, в том числе терминалов, позволяющих производить оплату «электронными деньгами», а также залов типа «Интернет-Клуб» с признаками проведения азартных игр с использованием сети «Интернет».

1.4. Обеспечить с 01.07.2009 информационную поддержку мероприятий по выявлению и пресечению незаконной деятельности по организации и проведению азартных игр, осуществляемых правоохранительными органами Российской Федерации и органами государственной власти субъектов Российской Федерации.

Руководителям управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации взять под личный контроль исполнение пунктов 1-4 указанного Приказа.

Руководителям Управлений ФНС России по Алтайскому, Краснодарскому, Приморскому краям, Калининградской и Ростовской областям в срок до 01.06.2009 доложить в ФНС России о взаимодействии с уполномоченными органами управления игорными зонами, созданными на территории подведомственных субъектов Российской Федерации, и представить предложения о целесообразности изменения структуры территориальных налоговых органов в связи с необходимостью администрирования объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, зарегистрированных на территории игорных зон.

Большие сложности вызывают организационные моменты обустройства игорных зон.

Так, 8 сентября 2008 г. в Законодательном Собрании Приморского края прошло заседание комитета по региональной политике и законности. В числе дополнительных на комитете рассмотрели вопрос об игорном бизнесе на территории Приморья. С такой инициативой к депутатам вышла исполнительная власть края. Администрации просит Законодательное Собрание Приморского края обратиться с инициативой в Госдуму о продлении срока для игорного бизнеса на нашей территории до 2012 года [ ]. Ведь согласно федеральному законодательству с июля 2009 года игорный бизнес может существовать только в специально отведенных для этой деятельности зонах. Таких в России определили четыре. Одна из них должна быть создана и на территории Приморского края, но нет возможности уложиться в оговоренный законом срок. Причины - как местного, так и федерального уровня. Правительство уже несколько раз меняло место предполагаемой зоны. Сначала ее собирались строить в районе бухты Тавайза, потом на Русском. Однако после недавнего визита премьер-министра Путина на острове вместо игорной зоны будет создаваться федеральный университет. Исполнительная власть приводит следующие цифры: сегодня игорный бизнес приносит в бюджет края 500 миллионов рублей в год, дает работу 1500 человек. Если срок для местных казино и салонов игровых автоматов не продлят, край теряет существенные суммы.   
Депутаты комитета решили подготовить соответствующее обращение в Государственную Думу РФ.

Таким образом, контроль налоговых органов процесса организации игорных зон осуществляется в условиях, когда реальные предпосылки организации таких зон не созданы, что объективно ведет к ужесточению мер контроля и прекращению деятельности действующих игорных заведений, находящихся вне игорных зон.

* 1. **Судебная практика споров по налогообложению игорного бизнеса**

Арбитражная практика, связанная со спорами по налогообложению игорного бизнеса, касается, в основном, вопросов начисления и уплаты налога, определения единицы налогообложения.

Так, постановлением Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 09.06.2008 по делу № А05-8429/2007 определено, что доначисляя ООО налог на игорный бизнес, ИФНС ошибочно исходила из доказанности факта использования обществом незарегистрированных и снятых с учета игровых автоматов, поскольку изъятые у ООО копии черновых тетрадей (регистры аналитического учета) не являются первичными документами бухгалтерского и налогового учета, подтверждающими установку или выбытие игровых автоматов, а соответственно, и количество подлежащих налогообложению объектов.

Постановлением Федерального арбитражного суда Московского округа от 4 сентября 2008 г. № КА-А41/8376-08 установлено, что Общество с ограниченной ответственностью «СуперШАНС» обратилось в Арбитражный суд Московской области с заявлением к ИФНС России по г. Ногинску Московской области об обязании произвести возврат излишне уплаченных сумм налога в порядке статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 20 000 руб. за ноябрь 2004 года и о признании частично недействительным решения от 7 сентября 2007 года № 670, согласно которого налогоплательщику доначислен налог на игорный бизнес. Решением Арбитражного суда Московской области от 15 мая 2008 года заявленные требования удовлетворены. В Десятом арбитражном апелляционном суде решение суда не проверялось. Инспекция не согласилась с принятым судебным актом и обратилась в Федеральный арбитражный суд Московского округа с кассационной жалобой, в которой просила отменить решение суда и в удовлетворении заявленных требований отказать.

В судебном заседании представитель Общества поддержал доводы, изложенные в судебном акте от 15 мая 2008 года. Представитель Инспекции в суд кассационной инстанции не явился, Инспекция извещена 1 сентября 2008 года согласно телефонограмме, находящейся в материалах дела. Письменные пояснения от Общества поступили в судебном заседании.  
Суд, совещаясь на месте, определил: приобщить письменные пояснения на кассационную жалобу к материалам дела. Законность принятого судебного акта проверена Федеральным арбитражным судом Московского округа в порядке, установленном статьей 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Как установлено судом и следует из материалов дела, Обществом заявлено об излишне уплаченных сумм налога согласно письменному заявлению на возврат, исследованному судом. Посчитав свои права нарушенными, налогоплательщик обратился в суд с заявлением об обязании Инспекцию возвратить излишне уплаченные денежные средства и о признании частично недействительным решения от 7 сентября 2007 года № 670 по периоду «ноябрь 2004 года» с учетом ходатайства налогоплательщика от 28 января 2008 года.

Удовлетворяя заявленные требования, арбитражный суд руководствовался статьей 78 Налогового кодекса Российской Федерации, норм статей 370, 10 Налогового кодекса Российской Федерации и норм Федерального закона «О государственной поддержке предпринимательства в Российской Федерации» от 14 июня 1995 года, действовавшего в спорный период.

Изучив материалы дела, выслушав представителя Общества, рассмотрев доводы кассационной жалобы, Федеральный арбитражный суд Московского округа не нашел оснований для отмены судебного акта. Судом установлены все обстоятельства, связанные с суммой налога, при этом суд исследовал факт регистрации заявителя в качестве юридического лица. Судебная инстанция в ходе рассмотрения дела установила, что налоговым органом обязанность по возврату Обществу сумм налога нарушена применительно к нормам, установленным статьей 78 Налогового кодекса Российской Федерации. Кассационная инстанция находит обоснованным возврат сумм налога на игорный бизнес в размере 20 000 рублей. В спорной налоговой ситуации Инспекция не доказала суду обоснованность своего решения от 7 сентября 2007 года № 670 в конкретной части. Нормы материального права применены судом правильно. Нарушений норм процессуального права судом не установлено. Оснований для отмены судебного акта не имеется. Поддерживая судебный акт от 15 мая 2008 года, кассационная инстанция исходит из сложившейся судебно-арбитражной практики по спорному предмету между теми же сторонами, в частности, из выводов постановлений Федерального арбитражного суда Московского округа от 29 июля 2008 года № КА-А41/7055-08, от 18 августа 2008 года № КА-А41/7736-08, от 25 августа 2008 года № КА-А41/7735-08.

Коллегия апелляционной инстанции Арбитражного суда Приморского края, рассмотрев в судебном заседании апелляционную жалобу инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району г. Владивостока на решение Арбитражного суда Приморского края от 25.01.2008 года по делу № А51-14113/2007-31-48 по заявлению общества с ограниченной ответственностью "ГАБА Интернейшинал" к инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району г. Владивостока о признании недействительным ненормативного акта от 30.11.2007 № 16-06/26065 установила:

общество с ограниченной ответственностью "ГАБА Интернейшинал" обратилось в арбитражный' суд с заявлением о признании недействительным ненормативного правового акта Инспекции Федеральной налоговой службы России по Первореченскому району г. Владивостока, выраженного в письме от 30.11.07 № 16-06/26065 об отказе в регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес и обязании налогового органа выдать обществу свидетельство о регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес в количестве пятидесяти игровых автоматов, расположенных по адресу: г. Владивосток, пр-т 100 лет Владивостоку, д. 43.

Кроме того, общество одновременно заявило ходатайство о взыскании судебных издержек, связанных с оплатой юридической помощи представителя в сумме 40 000 руб.

Решением от 25.01.2008 года суд признал недействительным отказ налогового органа е регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, обязал инспекцию выдать свидетельство и уменьшил сумму судебных расходов на оплату юридических услуг представителя до 20 000 руб.

Не согласившись с решением суда первой инстанции, инспекция обратилась с апелляционной жалобой в которой просит отменить решение Арбитражного суда Приморского края от 25.01.2008 года, как принятое с нарушением норм материального и процессуального права.

Налоговый орган считает, что в соответствии с требованиями Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" организаторы азартных игр вправе осуществлять свою деятельность исключительно в игорных заведениях, открытых до 01.01.2007 года.

Обособленное подразделение общества, зарегистрированное по адресу: г. Владивосток, пр-т 100 лет Владивостоку, д. 43, открыто после 01.01.2007 года и, по мнению налогового органа, является вновь созданным.

Кроме того, инспекция считает чрезмерной сумму понесенных судебных расходов в размере 20 000 руб.

Общество считало решение суда законным и обоснованным, ссылаясь на то, что в соответствии со статьей 366 Налогового кодекса Российской Федерации регистрация объектов налогообложения налогом на игорный бизнес носит уведомительный характер и налоговому органу не предоставлено право отказать обществу в регистрации объектов налогообложения при наличии заявления от налогоплательщика. Кроме того, инспекция обязана выдать свидетельство о регистрации объектов налогообложения r течение пяти рабочих дней с даты получения такого заявления.

Таким образом, по мнению общества, у налогового органа отсутствуют правовые основания для отказа в регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес по обособленному подразделению.

Выслушав доводы инспекции, возражения общества, исследовав письменные материалы дела. коллегия апелляционной инстанции установила следующее.

Как установлено судом и следует из материалов дела, общество зарегистрировано в качестве юридического лица 22 июля 2002 года Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы N 39 по г Москве. Местом нахождения общества является: г. Москва, Большой Саввинский переулок, д. 4, стр. 4.

24 мая 2007 года общество было поставлено на налоговый учет в инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району г. Владивостока по месту нахождения обособленного подразделения - зала игровых автоматов по адресу: г. Владивосток, пр-т 100 лет Владивостоку, д. 43.

Налогоплательщик на основании лицензии № 000103 от 15.11.2002 года осуществляет деятельность по организации и содержанию тотализаторов и игорных заведений.

На основании договора о присоединении и протокола общего собрания участников от 29 мая 2007 года ООО "ГАБА Интернейшинал" является правопреемником 000 "ИнтерГейм".

В соответствии с Федеральным законом от 08.08.2001 г. № 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц", 05 июля 2007 г. на основании заявления ООО "ИнтерГейм", в ЕГРЮЛ внесена запись о государственной регистрации изменений, вносимых в учредительные документы ООО "ИнтерГейм" в связи с реорганизацией путем присоединения к ООО "ГАБА Интернейшинал".

На основании выписки из ЕГРЮЛ ООО "ИнтерГейм", направленной инспекцией ФНС России № 29 по г. Москве в инспекцию Федеральной налоговой службы по Первореченскому району г. Владивостока от 12 июля 2007г. в связи с реорганизацией ООО "ИнтерГейм", обособленное подразделение ООО "ИнтерГейм" снято с учета 19.07.07 г.

Налогоплательщик подал заявления от 01.06.2007, 16.06.2007, 26.06.2007 о регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес в общем количестве 50 игровых автоматов, расположенных по адресу: г. Владивосток, пр-т 100 лет Владивостоку, д. 43.

Письмом от 30.11.2007 № 16-06/26065 налоговый орган отказал обществу со ссылкой на то. что е соответствии с пунктом 4 статьи 5 Закона № 244-ФЗ игорные заведения могут быть открыты исключительно в игорных заведениях 8 порядке, установленном этим Законом.

Не согласившись с отказом налогового органа зарегистрировать объекты налогообложения налогом на игорный бизнес, общество обратилось в суд.

Признавая недействительным отказ налогового органа в регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, суд первой инстанции исходил из того, что налоговый орган, отказывая в регистрации объектов налогообложения, превысил полномочия и не выдал обществу в пятидневный срок по получении заявления свидетельство о регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес. чем нарушил положения пункта 6 статьи 366 НК РФ.

Уменьшая сумму судебных расходов на оплату услуг представителя до 20 000 руб., суд посчитал, что заявленная обществом сумма в размере 40 000 руб. не отвечает критериям разумности.

Проверив правильность применения судом первой инстанции норм материального и процессуального права, коллегия апелляционной инстанции считает решение суда первой инстанции законным и обоснованным.

В соответствии со статьей 365 НК РФ налогоплательщиками налога на игорный бизнес признаются организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса. Таким образом, ООО ГАБА Интернейшинал" является налогоплательщиком налога на игорный бизнес.

В силу п. п. 2, 6 статьи 366 НК РФ каждый игровой автомат как объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки этого объекта налогообложения не позднее, чем за два дня до даты установки каждого объекта налогообложения. Регистрация производится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика о регистрации объекта (объектов) налогообложения с обязательной выдачей в течение пяти дней свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения.

Таким образом, регистрация объектов налогообложения на игорный бизнес является обязательной для налогоплательщика, но носит заявительный, а не разрешительный характер.

Таким образом, Закон № 244-ФЗ не относится к актам законодательства о налогах и сборах, а значит, не может изменять или отменять обязанности налоговых органов, установленные Налоговым кодексом РФ.

С учетом изложенного было признано, что общество предприняло все предусмотренные меры по регистрации игровых автоматов, а налоговым органом не исполнена должным образом обязанность по выдаче свидетельства о регистрации объектов налогообложения в порядке и сроки, установленные статьей 366 Налогового кодекса Российской Федерации.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Хабаровска на решение от 07.04.2008, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.06.2008 по делу № А73-13863/2007-10 Арбитражного суда Хабаровского края по заявлению Общества с ограниченной ответственностью "Сатурниус" к Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Хабаровска о признании незаконным бездействия.

Общество с ограниченной ответственностью "Сатурниус" обратилось с Арбитражный суд Хабаровского края с заявлением о признании незаконным бездействия Инспекции Федеральной налоговой службы по Центральному району города Хабаровска выразившегося в невыдаче свидетельства о регистрации объектов налогообложения - игровых автоматов и игровых столов.

Решением суда от 07.04.2008, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.06.2008, заявленное требование общества удовлетворено, признано незаконным, как несоответствующее пункту 6 статьи 366 Налогового кодекса Российской Федерации, бездействие инспекции, выразившееся в невыдаче свидетельства о регистрации объектов налогообложения - игровых автоматов и игровых столов. Суд обязал налоговый орган в двухнедельный срок решить вопрос о выдаче обществом вышеуказанного свидетельства.

Не согласившись с вынесенными решением суда первой инстанции и постановлением Шестого арбитражного апелляционного суда, ИФНС России по Центральному району города Хабаровска подала кассационную жалобу, в которой просит их отменить, в удовлетворении заявленных требований ООО "Сатурниус" отказать.

В обоснование заявитель жалобы ссылается на Федеральный закон от 29.12.2006 № 2-М-ФЗ "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" и утверждает о том, что поскольку общество до 01.01.2007 не имело открытых игорных заведений, а также с том, что Хабаровский край вышеуказанным законом не отнесен к числу игорных зон, у налогового органа отсутствовала установленная пунктом 6 статьи 366 НК РФ обязанность выдать обществу свидетельство о регистрации объектов обложения налогом на игорный бизнес.

Представитель инспекции в судебном заседании кассационной инстанции поддержал доводы, изложенные в кассационной жалобе в полном объеме.

Представитель ООО "Сатурниус" просил решение суда первой инстанции и постановление Шестого арбитражного апелляционного суда оставить без изменения как соответствующие нормам действующего законодательства.

Изучив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы, заслушав представителей лиц, участвующих в деле, проверив правильность применения судом норм материального и процессуального права, Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа не нашел правовых оснований для удовлетворения жалобы и отмены вынесенных судебных актов.

Как установлено судом ООО "Сатурниус", зарегистрированное в налоговом органе по месту нахождения в городе Москва, 26.06.2007 встало на налоговый учет в ИФНС России по Центральному району города Хабаровска по месту нахождения обособленного подразделения, расположенного в городе Хабаровске по улице Муравьева Амурского, 5. 29.06.2007 общество направило в адрес инспекции заявление № 31268 о регистрации объектов налогообложения в виде игровых столов и игровых автоматов, установленных в игорном заведении, принадлежащем ООО "Сатурниус". В регистрации указанных объектов отказано письмом налогового органа от 13.07.2007 № 12.2-17/20830 со ссылкой на пункт 4 статьи 5 Федерального закона № 244-ФЗ. По мнению последнего, общество не имело права после 01.01.2007 открывать новые игровые заведения на территории Хабаровского края, устанавливать в них новые объекты налогообложения и регистрировать их.

Не согласившись с бездействием налогового органа, выразившимся в невыдаче свидетельства о регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, ООО "Сатурниус" обратилось в арбитражный суд с заявлением.

В соответствии с пунктом 6 статьи 366 НК РФ регистрация объектов налогообложения осуществляется налоговым органом в срок не позднее пяти дней со дня представления заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес.

Федеральным законом от 29.12.2006 № 244-ФЗ определяются правовые основы государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр на территории Российской Федерации и устанавливаются ограничения осуществления данной деятельности в целях защиты нравственности, прав и законных интересов граждан.

В соответствии со статьей 2 вышеназванного Закона правовое регулирование деятельности по организации и проведению азартных игр осуществляется в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, данным Федеральным законом, другими федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, а также может осуществляться принятыми в соответствии с указанным Федеральным законом иными нормативными правовыми актами.

Таким образом, Федеральный закон от 29.12.2006 № 244-ФЗ не относится к актам законодательства о налогах и сборах, а значит, не может изменять или отменять обязанности налоговых органов, установленные Кодексом.

Указанный Закон также не устанавливает обязанности налоговых органов в сфере налогообложения, и какие - либо изменения в статью 366 НК РФ в связи с принятием данного Закона внесены не были.

Следовательно, действующее законодательство о налогах и сборах не содержит оснований для неисполнения налоговым органом обязанности по регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, определенной статьей 366 НК РФ.

Кроме того, является ошибочным довод инспекции о том, что с 01.01.2007 открытие и регистрация новых игорных заведений запрещены, так как указанный довод основан на неправильном толковании части л статьи 5 и без учета положений статьи 1.6. вышеназванного Закона.

В соответствии с пунктом 2 статьи 366 НК РФ налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах на территории того субъекта Российской Федерации, где устанавливается (устанавливаются) объект (объекты) налогообложения, указанный (указанные) в пункте 1 статьи 366 НК РФ, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту установки такого объекта (таких объектов) налогообложения в срок не позднее. чем за два рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения. Пунктом 4 указанной статьи предусмотрено, что объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения

Согласно пункту 6 статьи 366 НК РФ регистрация объектов налогообложения осуществляется налоговым органом в срок не позднее пяти дней со дня представления заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес.

Следовательно, вывод судов обеих инстанций о нарушении налоговым органом положения пункта 6 статьи 366 НК РФ является правомерным.

Довод инспекции о том, что на основании Федерального закона № 244-ФЗ на территории Хабаровского края после 01.01.2007 не могут быть созданы и зарегистрированы новые игорные заведения, не был принят судом кассационной инстанции по следующим основаниям.

Исходя из норм статьи 2 Федерального закона № 244-ФЗ правовое регулирование деятельности по организации и проведению азартных игр осуществляется в соответствии с Гражданским кодексом РФ, данным Федеральным законом, другими федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, а также может осуществляться принятыми в соответствии с настоящим Федеральным законом иными нормативными правовыми актами.

То есть, Федеральный закон № 244-ФЗ не относится к актам законодательства о налогах и сборах, а значит, не может изменять или отменять обязанности налоговых органов, установленные Налоговым кодексом РФ.

Указанный закон также не устанавливает обязанности налоговых органов в сфере налогообложения, и какие-либо изменения в статью 366 НК РФ в связи с принятием данного Федерального закона внесены не были.

Таким образом, действующее законодательство о налогах и сборах не содержит оснований для неисполнения налоговым органом обязанности по регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, определенной статьей 366 НК РФ.

При таких обстоятельствах у суда кассационной инстанции отсутствуют правовые основания для удовлетворения жалобы и отмены решения суда первой инстанции и постановления Шестого арбитражного апелляционного суда.

Руководствуясь статьями 274, 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановил: решение от 07.04.2008, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 06.06.2008 по делу № А73-13863/2007-10 Арбитражного суда Хабаровского края оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Таким образом, сложность момента определения регистрации и снятия с учета объекта налогообложения, сложность определения статуса единицы налогообложения в случае, если она зарегистрирована, но не используется по назначению, прочие пробелы в законодательстве, приводят к рассмотрению подобных споров в судебном порядке.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

По проведенному исследованию можно сделать следующие выводы.

Игорный бизнес не является реализацией услуг, это особый вид предпринимательской деятельности, связанной с извлечением дохода в виде выигрыша или платы за проведение азартных игр либо пари.

Статистика современного игорного бизнеса берёт начало с советских времён. С 1998 года игорный бизнес развивался всё интенсивней и интенсивней. Для его объективной оценки Госналогслужбой России после вступления в силу Закона № 142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес» была организована работа по ежемесячному мониторингу общего числа зарегистрированных объектов налогообложения в налоговых органах по их видам.

В настоящее время налогообложение игорного бизнеса осуществляется в соответствии с главой 29 Налогового кодекса РФ.

Налоговый контроль игорного бизнеса осуществляется в следующих видах: предварительный; текущий; последующий контроль.

Лицензирование игорного бизнеса проводится на основании Федерального Закона «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 08.08.2001 г. № 128-ФЗ (с изменениями на 22 июля 2008 года) (в ред. от 6 августа 2008 года), положения данного закона утрачивают силу с 30 июня 2009 года с введением Федерального закона от 29 декабря 2006 года № 244-ФЗ.

Проверка технического состояния игрового оборудования проводится налоговыми органами в соответствии с Приказом Минфина РФ от 10.12.2007 № 100н «Об утверждении Инструкции о порядке проведения Федеральной налоговой службой проверки технического состояния игрового оборудования и соблюдения организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям».

Налоговые поступления составляют основу доходной части бюджета Российской Федерации. В этой связи главной проблемой, вытекающей из структуры формирования доходов бюджета РФ, остается распределение налоговых доходов и неналоговых отчислений между местными и федеральным бюджетом, т. е. вопрос бюджетного федерализма.

Налоги являются главным методом перераспределения национального дохода; обеспечивают преобладающую долю доходов бюджета.

Доходы от налога на игорный бизнес в размере 100% формируют региональные бюджеты, которые входят в консолидированный бюджет Российской Федерации.

Исследования показали, что в краевой бюджет Приморского края в январе-декабре 2007 года мобилизовано налога на игорный бизнес 537,9 млн. рублей, что на 40,0% больше поступлений соответствующего периода 2006 года. Доля налога на игорный бизнес в структуре доходов краевого бюджета за период 2006-2008 гг. является незначительной - 2,1% в 2006 г., 2,0% в 2007 г. и 1,1% в 2008 г., кроме того, она имеет тенденцию к сокращению.

Региональные бюджеты входят в состав консолидированного бюджета Российской Федерации. Поступление налога на игорный бизнес в консолидированный бюджет Российской Федерации за период 2007-2008 гг. составило соответственно 0,36% и 0,26%.

Переход к ведению игорного бизнеса на отведенных законодательно территориях – игорных зонах ведется на основании Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

Деятельность по организации и проведению азартных игр в букмекерских конторах и тотализаторах может быть организована вне игорных зон.

Налоговые поступления от налога на игорный бизнес в составе прочих налоговых поступлений формируют доходную часть регионального бюджета, которая расходуется в соответствии с принятыми программами на различные социальные нужды, в чем и проявляется социальный аспект налогообложения.

Вместе с тем, игорные зоны - специализированные территории, исключительно на которых возможно осуществлять игорную деятельность, фактически загнали в теневой сектор легальную предпринимательскую деятельность, что впоследствии может лишить государственную казну существенных налоговых поступлений.

Специалисты предсказывают большие сложности с введением в действие нового порядка организации игорного бизнеса в России.

С вступлением в силу Закона № 244-ФЗ законодательство о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр расширилось, в том числе за счет включения в него законов субъектов Федерации. Кардинальным образом законодательно ужесточены требования, которым должны соответствовать игорные заведения.

Необходимость совершенствования Закона не вызывает сомнений. Представляется возможным, что к 2010 году он подвергнется еще не одному внесению изменений и кардинальной переработке в целом. Следует ожидать бесконечную череду изменений, признания нормативных правовых актов полностью или частично утратившими силу, принятия новых нормативных предписаний и т.п.

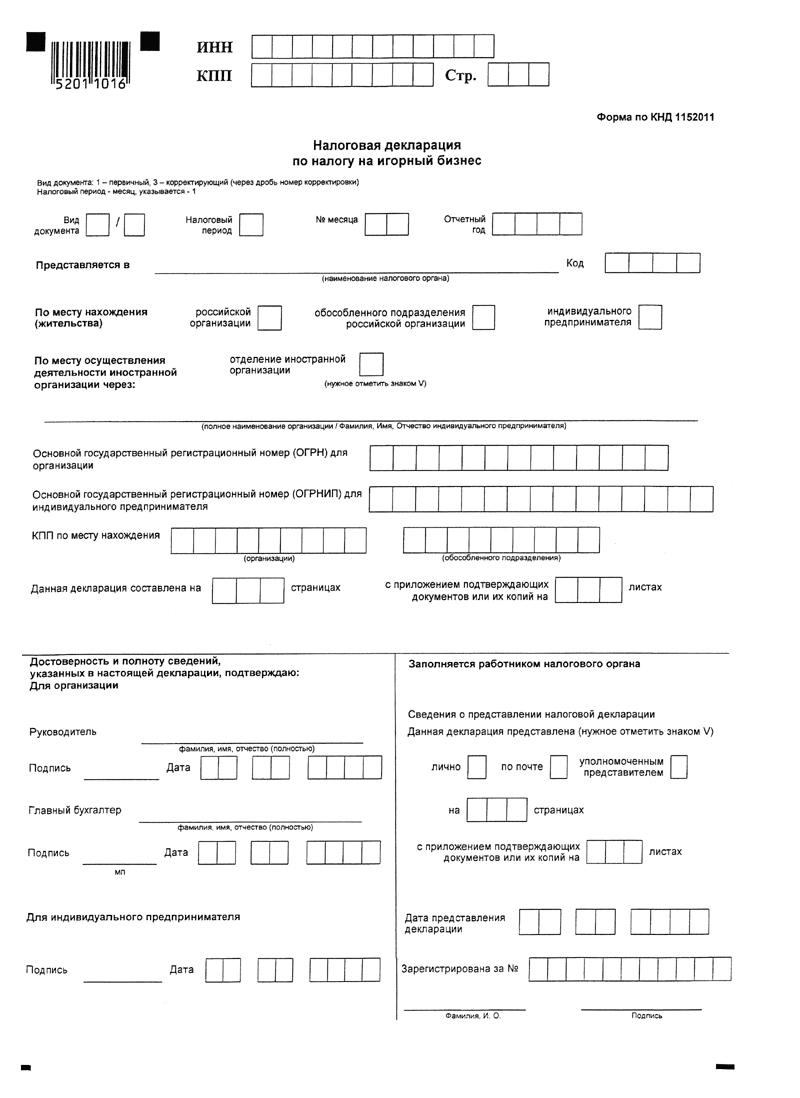
Контроль налоговых органов процесса организации игорных зон осуществляется в условиях, когда реальные предпосылки организации таких зон не созданы, что объективно ведет к ужесточению мер контроля и прекращению деятельности действующих игорных заведений, находящихся вне игорных зон.

Арбитражная практика, связанная со спорами по налогообложению игорного бизнеса, касается, в основном, вопросов начисления и уплаты налога, определения единицы налогообложения. Сложность момента определения регистрации и снятия с учета объекта налогообложения, сложность определения статуса единицы налогообложения в случае, если она зарегистрирована, но не используется по назначению, прочие пробелы в законодательстве, приводят к рассмотрению подобных споров в судебном порядке.

**БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК**

1. Конституция Российской Федерации (с изм. на 30 декабря 2008 года). [Электронный ресурс]: Принят Государственной Думой РФ 30 ноября 1994 г. //СПС КонсультантПлюс
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]: Принят Государственной Думой РФ 30 ноября 1994 г. //СПС КонсультантПлюс
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации (в ред. Федерального закона от 09.04.2009 № 58-ФЗ). [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ // СПС КонсультантПлюс
4. Кодекс об административных правонарушениях ( в ред. Федерального закона от 30.12.2001 196-ФЗ. [Электронный ресурс]: от 30.12.2001 N 195-ФЗ// СПС КонсультантПлюс
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 4.12.2007 года № 332-ФЗ// СПС КонсультантПлюс
6. О налоге на игорный бизнес. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 31.07.1998 № 142-ФЗ// СПС КонсультантПлюс
7. О лицензировании отдельных видов деятельности. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 08.08.2001 г. № 128-ФЗ (в ред. от 6 августа 2008 года) // СПС КонсультантПлюс
8. О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 26 апреля 2007 г. N 63-ФЗ// СПС КонсультантПлюс
9. О федеральном бюджете на 2009 год и на плановый период 2010 и 2011 годов. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 31.10.2008 г. № 204-ФЗ// СПС КонсультантПлюс
10. О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации. [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 26.12.2006 № 244-ФЗ// СПС КонсультантПлюс
11. О конституционном суде Российской Федерации. [Электронный ресурс]: Федеральный конституционный закон от 21.07.1994 N 1-ФКЗ// СПС КонсультантПлюс
12. О составе и порядке предоставления организатором азартных игр сведений, необходимых для осуществления контроля за соблюдением требований законодательства о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр. [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Российской Федерации от 23 августа 2007 № 540 // СПС КонсультантПлюс
13. О лицензировании деятельности по организации и содержанию тотализаторов. [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Российской Федерации от 15 июля 2002 года № 525 // СПС КонсультантПлюс
14. **По делу о проверке конституционности положения, содержащегося в абзацах четвертом и пятом пункта 10 статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации, в связи с жалобой общества с ограниченной ответственностью «Варм».** [Электронный ресурс]: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П // Российский налоговый курьер. Режим доступа: http://www.rnk.ru/docs\_1165\_read.html
15. Об усилении контроля за соблюдением организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям. [Электронный ресурс]: Приказ ФНС России от 08.05.2009 № ММ-7-2/280@ // СПС КонсультантПлюс
16. **Об усилении контроля за соблюдением организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям.** [Электронный ресурс]: **Приказ ФНС России от 08.05.2009 № ММ-7-2/280** // СПС КонсультантПлюс
17. Об утверждении Инструкции о порядке проведения Федеральной налоговой службой проверки технического состояния игрового оборудования и соблюдения организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям. [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 10.12.2007 № 100н// СПС КонсультантПлюс
18. Об образовании в Приморском крае. [Электронный ресурс]: Закон Приморского края от 29 декабря 2004 года № 202-КЗ // Официальный сайт Администрации Приморского края. Режим доступа: http://www.primorsky.ru/
19. Об оплате основных общеобразовательных программ между муниципальными образованиями Приморского края. [Электронный ресурс]: Закон Приморского края от 10 мая 2006 года № 358-КЗ// Официальный сайт Администрации Приморского края. Режим доступа: http://www.primorsky.ru/
20. О размещении объектов игорного бизнеса на территории города Москвы. [Электронный ресурс]: Закон г. Москвы от 23 ноября 2005 года № 58 // СПС КонсультантПлюс
21. О налоге на игорный бизнес. [Электронный ресурс]: Письмо МНС Российской Федерации от 12 марта 2004 года №22-1-14/413// СПС КонсультантПлюс
22. О принятии правил проведения испытаний игровых автоматов с денежным выигрышем с целью утверждения типа и контроля за их соответствием утвержденному типу. [Электронный ресурс]: Приказ Государственного комитета РФ по стандартизации и метрологии от 24 января 2000 года № 22// СПС КонсультантПлюс
23. Уклонение от уплаты налогов и рациональный выбор налогоплательщика / В. Вишневский, А. Веткин // Вопросы экономики. - 2004. - №2. - С. 96–108.
24. Основы налогообложения и налогового права// Евстигнеев Е.А. М., 2000. – 455 с.
25. Система налогов и сборов России / А.Н. Козырин // СПб.: Питер, 2004. - 264с.
26. Налоги: оптимизация или уклонение / И. Кукушкин, Н. Береснева // Консультант. - 2004. - № 21. - С. 34–37.
27. Налоги и налогообложение / Н.В. Миляков // «Инфра–М». – М, 2002. -320 с.
28. Налогообложение в современном обществе: пути совершенствования. / А.Д. Понемасов // Екатеринбург: «Издательство УМЦ УПИ», - 2003. -40 с.
29. Пономарев А.И. Налоги и налогообложение в РФ. – Ростов н/Д «Феникс», 2001. 352с.
30. К вопросу о разработке методики оценки эффективности работы налоговых органов / В.К. Реш, С.Н. Алехин //Налоговый вестник. - 2000. - №11. - С.15–23.
31. Налоги. / Д.Г. Черник //М.: «Финансы и статистика», - 2003. – 473 с.
32. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов// А. Смит// М.: ЭКСМО, 2007. – 960 с.

**Приложение А**



**Приложение Б**

Элементы налога на игорный бизнес

1) игровой стол;

2) игровой автомат;

3) касса тотализатора;

4) касса букмекерской конторы.

Объект налога

организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в сфере игорного бизнеса

Субъект налога

1) за один игровой стол - от 25000 до 125000 рублей;

2) за один игровой автомат - от 1500 до 7500 рублей;

3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - от 25000 до 125000 рублей.

Ставки налога

отсутствуют

Налоговые льготы

календарный месяц

Налоговый период

Срок уплаты

не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом

Рисунок Б 1. Элементы налога на игорный бизнес

**Приложение В**

Виды налогового контроля игорного бизнеса

* регистрация в налоговом органе налогоплательщика;
* регистрация в налоговом органе объекта налогообложения;
* лицензирование деятельности

предварительный

* проверка технического состояния игрового оборудования;
* сертификация программного обеспечения игрового оборудования;

текущий

* камеральная налоговая проверка налоговых деклараций;
* выездная налоговая проверка налогоплательщика
* проверка своевременности перечисления налога в бюджет

последующий

Рисунок В 1. Виды налогового контроля игорного бизнеса

**Приложение Г**

Таблица Г 1 - Состав поступлений в бюджет Приморского края налогов за 2006-2008 гг. (млн. руб.)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид налога | Поступило | | | Темп прироста к 2006 г., % | |
| 2006 г. | 2007 г. | 2008 г. | 2007 г. | 2008 г. |
| Налог на прибыль организаций | 5558,3 | 7431,4 | 6599,1 | 33,7 | 18,7 |
| НДФЛ | 7294,1 | 9467,8 | 10222,6 | 29,8 | 40,1 |
| Налог на игорный бизнес | 384,2 | 537,9 | 264,0 | 40,0 | -31,3 |
| Акцизы | 587,5 | 829,6 | 2063,7 | 41,2 | 251,3 |
| Единый налог по УСНО | 767,5 | 1099,1 | 1223,8 | 43,2 | 59,5 |
| Налог на имущество организаций | 1763,1 | 2297,3 | 1871,7 | 30,3 | 6,2 |
| Транспортный налог | 188,5 | 490,2 | 431,9 | 160,0 | 129,1 |
| Сборы за пользование биоресурсами | 548,3 | 650,3 | 383,9 | 8,6 | -30,0 |
| Доходы от использования муниципального и гос. имущества | 78,1 | 90,4 | 983,9 | 15,7 | в 11,6 раз |
| ИТОГО | 18141,0 | 22894 | 23996,6 | 26,2 | 32,3 |

Источник: Официальный сайт Администрации Приморского края. Электронный ресурс. Режим доступа: www.primorsky.ru

**Приложение Д**

УТВЕРЖДЕНА

приказом МНС России

от 08.01.2004 № ВГ-3-22/5@

ФОРМА № 29-2

В Инспекцию Министерства Российской Федерации по налогам и сборам

(наименование налогового органа)

от

(полное наименование организации, фамилия, имя,

отчество индивидуального предпринимателя)

(адрес места нахождения организации,

места жительства индивидуального предпринимателя)

(ОГРН, ИНН/КПП организации, ИНН индивидуального

предпринимателя)

**ЗАЯВЛЕНИЕ**

о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес

В соответствии с пунктом 3 статьи 366 главы 29 Налогового кодекса Российской Федерации

(полное наименование организации, ОГРН, ИНН/КПП; фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя, ИНН)

просит зарегистрировать изменение количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес согласно перечню:

игровые столы

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п/п | Фактический адрес места нахождения | Количество (единиц прописью) |
| 1 | 2 | 3 |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
| Итого | |  |

игровые автоматы

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Фактический адрес места нахождения | Заводской номер и завод-изготовитель | Коли­чество (единиц прописью) |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
| Итого | |  |  |
|  | |  |  |

кассы тотализаторов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п/п | Фактический адрес места нахождения | Количество (единиц прописью) |
| 1 | 2 | 3 |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
| Итого | |  |

кассы букмекерских контор

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п/п | Фактический адрес места нахождения | Количество (единиц прописью) |
| 1 | 2 | 3 |
|  |  |  |
|  |  |  |
|  |  |  |
| Итого | |  |

и выдать новое свидетельство о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес взамен свидетельства о регистрации объекта (объектов) налогообложения

налогом на игорный бизнес от “ ” 20 года (внести изменения, связанные с изменением количества объектов налогообложения, в ранее выданное свидетельство от “ ” 20 года № ). Примечания. 1. Налогоплательщик обязан зарегистрировать в налоговых органах по месту своей регистрации в качестве налогоплательщика любое изменение количества объектов налогообложения не позднее чем за два рабочих дня до даты установки или выбытия каждого объекта налогообложения.

2. Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес.

Объект налогообложения считается выбывшим с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес.

Руководитель организации (Индивидуальный предприниматель)

(подпись) (фамилия, инициалы)

“ ” 20 года

М.П.

Отметка о регистрации заявления:

“ ” 20 года

(подпись) (фамилия, инициалы должностного лица налогового органа) штамп налогового органа

**Приложение Е**

Прогноз поступления доходов федерального бюджета на 2008-2010 годы с учетом формирования нефтегазовых доходов (млн. руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование налогов и платежей | 2008 год | 2009 год | 2010 год |
| ВВП (млрд. рублей) | 34 870 | 39 480 | 44 470 |
| ВСЕГО ДОХОДОВ | 6 673 238,9 | 7 421 228,3 | 8 035 219,6 |
| в % к ВВП | 19,14 | 18,80 | 18,07 |
| НЕФТЕГАЗОВЫЕ ДОХОДЫ | 2 465 676,9 | 2 385 829,0 | 2 378 202,7 |
| в % к ВВП | 7,07 | 6,04 | 5,35 |
| Налог на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья | 869 758,0 | 845 776,9 | 846 476,5 |
| Нефть | 769 088,5 | 742 203,3 | 741 107,2 |
| Газ горючий природный из всех видов месторождений углеводородного сырья | 91 948,6 | 93 311,9 | 94 333,8 |
| Газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья | 8 720,9 | 10 261,7 | 11 035,5 |
| Вывозные таможенные пошлины на нефть сырую | 1 003 550,9 | 969 724,8 | 957 395,7 |
| Вывозные таможенные пошлины на газ природный | 338 795,5 | 324 885,0 | 328 822,2 |
| Вывозные таможенные пошлины на товары, выработанные из нефти | 253 572,5 | 245 442,3 | 245 508,3 |
| ДОХОДЫ БЕЗ УЧЕТА НЕФТЕГАЗОВЫХ ДОХОДОВ | 4 207 562,0 | 5 035 399,3 | 5 657 016,9 |
| в % к ВВП | 12,07 | 12,75 | 12,72 |
| Налог на прибыль организаций | 533 375,2 | 583 761,4 | 636 278,0 |
| НАЛОГИ НА ТОВАРЫ (РАБОТЫ, УСЛУГИ) РЕАЛИЗУЕМЫЕ НА ТЕРРИТОРИИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ | 1 404 051,5 | 1 914 468,2 | 2 206 464,0 |
| Налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ | 1 284 512,6 | 1 776 490,8 | 2 047 181,0 |
| Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ | 119 538,9 | 137 977,4 | 159 283,0 |
| Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), производимый на территории РФ | 6 850,4 | 7 726,2 | 8 781,8 |
| Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории РФ | 6 216,6 | 6 841,8 | 7 589,0 |
| Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из всех видов сырья, за исключением пищевого, производимый на территории РФ | 633,8 | 884,4 | 1 192,8 |
| Акцизы на спиртосодержащую продукцию, производимую на территории РФ | 1 161,4 | 1 184,2 | 1 206,0 |
| Акцизы на табачную продукцию, производимую на территории Российской Федерации | 58 709,1 | 70 275,0 | 84 032,4 |
| Акцизы на бензин, производимый на территории РФ | 38 380,9 | 42 733,9 | 47 518,8 |
| Акцизы на автомобильный бензин, производимый на территории РФ | 38 380,9 | 42 464,4 | 46 674,6 |
| Акцизы на прямогонный бензин, производимый на территории РФ |  | 269,5 | 844,2 |
| Акцизы на автомобили легковые и мотоциклы, производимые на территории РФ | 1 319,0 | 1 617,8 | 1 931,2 |
| Акцизы на дизельное топливо, производимое на территории РФ | 12 234,2 | 13 480,5 | 14 781,3 |
| Акцизы на моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, производимые на территории РФ | 883,9 | 959,8 | 1 031,5 |
| НАЛОГИ НА ТОВАРЫ, ВВОЗИМЫЕ НА ТЕРРИТОРИЮ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ | 888 967,7 | 1 029 764,9 | 1 182 537,0 |
| Налог на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации | 860 402,8 | 996 975,6 | 1 145 006,5 |
| Акцизы по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию Российской Федерации | 28 564,9 | 32 789,3 | 37 530,5 |
| НАЛОГИ, СБОРЫ И РЕГУЛЯРНЫЕ ПЛАТЕЖИ ЗА ПОЛЬЗОВАНИЕ ПРИРОДНЫМИ РЕСУРСАМИ | 36 567,8 | 39 498,4 | 37 309,0 |
| Налог на добычу полезных ископаемых | 7 119,4 | 7 498,9 | 7 893,9 |
| Налог на добычу прочих полезных ископаемых | 7 119,4 | 7 498,9 | 7 893,9 |
| Регулярные платежи за добычу полезных ископаемых (роялти) при выполнении соглашений о разделе продукции | 11 781,0 | 14 800,9 | 12 508,1 |
| Водный налог | 13 002,4 | 12 533,6 | 12 242,0 |
| Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов | 4 665,0 | 4 665,0 | 4 665,0 |
| ГОСУДАРСТВЕННАЯ ПОШЛИНА | 32 239,6 | 34 494,5 | 36 557,7 |
| ПРОЧИЕ НАЛОГОВЫЕ ДОХОДЫ, ЗАДОЛЖЕННОСТЬ И ПЕРЕРАСЧЕТЫ ПО ОТМЕНЕННЫМ НАЛОГАМ, СБОРАМ И ИНЫМ ОБЯЗАТЕЛЬНЫМ ПЛАТЕЖАМ | 435 786,5 | 496 359,8 | 562 797,2 |
| Ввозные таможенные пошлины | 494 747,9 | 550 522,6 | 600 903,9 |
| Вывозные таможенные пошлины | 34 039,6 | 33 211,5 | 34 246,8 |
| Прочие вывозные таможенные пошлины | 34 039,6 | 33 211,5 | 34 246,8 |
| Таможенные сборы | 20 703,0 | 21 945,2 | 23 547,2 |
| Дивиденды по акциям и доходы от прочих форм участия в капитале, находящихся в собственности Российской Федерации | 34 187,2 | 32 237,0 | 31 987,4 |
| ПРОЧИЕ НЕНАЛОГОВЫЕ ДОХОДЫ | 291 608,0 | 296 995,8 | 301 725,7 |
| Целевые отчисления от всероссийских государственных лотерей | 1 288,0 | 2 140,0 | 2 663,0 |