Содержание

[Принципы налогообложения 3](#_Toc256575496)

[Задача 11](#_Toc256575497)

[Тестовые задания 13](#_Toc256575498)

[Список литературы 15](#_Toc256575499)

# Принципы налогообложения

Впервые принципы налогообложения были сформулированы в XVIII в. великим шотландским исследователем экономики и естественного права *Адамом Смитом* (1725—1793) в его знаменитом труде «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776 г.). Сегодня эти постулаты называют **классическими принципами налогообложения**. Назовем важнейшие из них.

**1. Принцип справедливости**. Налоги — законная форма изъятия части собственности налогоплательщика для ее использования в общих интересах (интересах общества, государства). Любое изъятие собственности всегда было справедливо для того, кто отнимает, и наоборот — не справедливо для того, у кого отнимают.

Известно, что справедливость — категория чрезвычайно тонкая, сложная для определения. Недаром это распространенное в повседневной риторике понятие юридически не определено. С точки зрения права «справедливость» — чистая абстракция, ей нет мерила, определения, эталона. Справедливо то, что справедливо в каждом конкретном случае. Поэтому понимание справедливости зависит от исторического этапа развития, экономического устройства общества, социального и правового статуса лица, его политических взглядов и пристрастий. Смит выступал за всеобщность налогообложения и равномерность распределения налогов между гражданами «...соответственно их доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства». Таким образом, по Смиту, справедливость налогообложения — это равная обязанность всех платить налоги, но исходя из реальной платежеспособности фискально обязанных лиц.

При этом проблема справедливости налогообложения напрямую увязывалась с вопросами *равенства налогового бремени* (равенства при изъятии части доходов) и переложения налоговых тягот. Ведь на практике абсолютное равенство невозможно в первую очередь в силу различий в доходах и в имущественном положении налогоплательщиков.

Вместе с тем справедливость налогообложения на практике обретает одну из двух крайностей. В налоговых системах со слабо развитыми механизмами налогового администрирования (например, в России) налоги платят в основном экономически слабые хозяйствующие субъекты. В государствах с сильным налоговым администрированием налогообложение «наказывает» экономически эффективные предприятия.

**2. Принцип определенности налогообложения**. Смит так формулирует содержание этого принципа: «Налог, который обязывается уплачивать каждое отдельное лицо, должен быть точно определен, а не произволен. Срок уплаты, способ платежа, сумма платежа — все это должно быть ясно и определенно для плательщика и для всякого другого лица», ибо неопределенность налогообложения — большее зло, чем неравномерность налогообложения.

**3. Принцип удобства налогообложения**. Смысл этого принципа заключается в том, налогообложение должно осуществляться тогда и так (тем способом), когда и как плательщику удобнее всего платить его.

**4. Принцип экономии**. Сегодня данный принцип рассматривается как чисто технический принцип построения налога. Трактуется он обычно следующим образом: расходы по взиманию налога должны быть минимальными по сравнению с доходом, который приносит данный налог. По Смиту, содержание указанного принципа сводится к тому, что «каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтобы он брал и удерживал из карманов народа возможно меньше сверх того, что он приносит государственному казначейству».

Приведенные классические принципы дополнил немецкий экономист *Адольф Вагнер* (1835—1917):

*1. Финансовые принципы организации налогообложения:*

* достаточность налогообложения;
* эластичность (подвижность) налогообложения.

*2. Народнохозяйственные принципы:*

* надлежащий выбор источника налогообложения, т. е. решение вопроса о том, должен ли налог падать только на доход или капитал отдельного лица либо населения в целом;
* правильная комбинация различных налогов в такую систему, которая считалась бы с последствиями и условиями их предложения.

*3. Этические принципы, принципы справедливости:*

* всеобщность налогообложения;
* равномерность налогообложения.

*4. Административно-технические правила или принципы налогового управления:*

* определенность налогообложения;
* удобство уплаты налога;
* максимальное уменьшение издержек взимания.

Исторически принципы налогообложения первоначально формировались как элемент налоговой идеологии на доктринальном уровне. Впоследствии, в конце XIX— начале XX в., они были положены в основу первых построенных «по науке» налоговых систем (в первую очередь в европейских государствах) и получили свою практическую реализацию.

*2. Российская современность*

К основным принципам налогообложения относятся:

1. Принцип законности налогообложения;
2. Принцип всеобщности и равенства налогообложения;
3. Принцип справедливости налогообложения;
4. Принцип публичности налогообложения;
5. Принцип установления налогов и сборов в должной правовой процедуре;
6. Принцип экономической обоснованности налогообложения;
7. Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах;
8. Принцип определенности налоговой обязанности;
9. Принцип единства экономического пространства Российской Федерации и единства налоговой политики;
10. Принцип единства системы налогов и сборов.

Основные критерии выявления и включения принципов налогообложения в вышеприведенную систему следующие:

* *Во-первых*, принципы налоговых правоотношений должны иметь социально-экономическое основание (т.е. быть экономически обоснованными для целей развития налоговой системы страны).
* *Во-вторых*, указанный принцип должен реализовываться в процессе функционирования и развития налоговой системы Российской Федерации (т.е. он должен быть закреплен в российском налоговом законодательстве).
* *В-третьих*, представляется, что в силу трансграничности налоговой науки дополнительным подтверждением обоснованности включения какого-либо принципа в выше приведенную систему может выступать то, что этот принцип не чужд налоговым правоотношениям в государствах, которые, как и Российская Федерация, стремятся к демократическому политическому режиму и построению правового государства.

Рассмотрим выделяемые в настоящее время принципы налогообложения.

***1. Принцип законности налогообложения.*** Данный принцип общеправовой и опирается на конституционный запрет ограничения прав и свобод человека и гражданина иначе чем федеральным законом (ч. 3 ст. 55 Конституции РФ). Налогообложение — это ограничение права собственности, закрепленного в ст. 35 Конституции РФ, но ограничение законное, т. е. основанное на законе, в широком смысле, направлено на реализацию права (через финансирование государственных нужд по реализации государством и его органами норм права). НК РФ также указывает на то, что каждое лицо должно уплачивать лишь законно установленные налоги и сборы (п. 1 ст. 3 НК РФ).

***2. Принцип всеобщности и равенства налогообложения.*** Принцип всеобщности налогообложения конституционный и закреплен в ст. 57 Конституции Российской Федерации, согласно новелле этой статьи «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы». Кроме того, ч. 2 ст. 6 Конституции РФ устанавливается, что каждый гражданин несет равные обязанности, предусмотренные Конституцией РФ. Указанные положения Конституции развиваются в налоговом законодательстве (п. 1 и п. 5 ст. 3 НК РФ).

В соответствии с этим принципом каждый член общества обязан участвовать в финансировании публичных затрат государства и общества наравне с другими. Всеобщность налогообложения состоит в том, что определенные налоговые обязанности устанавливаются, по общему правилу, для всего круга лиц, соответствующего конкретным родовым требованиям (например, земельный налог, по общему правилу, уплачивают все владельцы земельных участков), при этом налогообложение строится на единых принципах.

Равенство налогообложения вытекает из конституционного принципа равенства всех граждан перед законом (ч. 1 ст. 19 Конституции Российской Федерации). Конституционные положения рассматриваемого принципа развиваются в абз. 1 п. 2 ст. 3 НК РФ: налоги или сборы не могут не только устанавливаться, но и фактически взиматься различно, исходя из социальных (принадлежность или не принадлежность к тому или иному классу, социальной группе), расовых или национальных (принадлежность либо не принадлежность к определенной расе, нации, народности, этнической группе), религиозных и иных различий между налогоплательщиками.

В развитие этих положений в абз. 2 п. 2 ст. 3 НК запрещено устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, а также налоговые льготы в зависимости от формы собственности (государственная — федеральная и субъектов РФ, муниципальная, частная), гражданства физических лиц (граждане РФ, граждане иностранных государств, лица без гражданства, лица с двойным гражданством) или места происхождения капитала.

***3. Принцип справедливости налогообложения.*** В Российской Федерации до принятия первой части НК РФ данный принцип первоначально был сформулирован в п. 5 постановления Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 г. № 9-П: «В целях обеспечения регулирования налогообложения в соответствии с Конституцией Российской Федерации принцип равенства требует фактической способности к уплате налога исходя из правовых принципов справедливости и соразмерности. Принцип равенства в социальном государстве в отношении обязанности платить законно установленные налоги и сборы (часть 2 ст. 6 и ст. 57 Конституции Российской Федерации) предполагает, что равенство должно достигаться посредством справедливого перераспределения доходов и дифференциации налогов и сборов».

Впоследствии данный принцип был закреплен в п. 1 ст. 3 НК РФ, правда, в несколько ином виде (без упоминания о справедливом распределении собранных налогов): «...При установлении налогов учитывается фактически способность налогоплательщика к уплате налога исходя из принципа справедливости», т. е. налоги должны быть справедливыми. При этом, как видим, справедливость налогов и налогообложения понимается через призму догмы «с каждого налогоплательщика по его возможностям».

***4. Принцип публичности налогообложения.*** Публичность цели взимания налогов обосновывается доктриной финансового (Япония, Корея, Бирма), налогового (США) и (или) экономического (Франция) права многих зарубежных стран, прямо или косвенно закреплена в конституциях многих стран мира. Принцип публичной цели предполагает поиск баланса интересов отдельных лиц — налогоплательщиков и общества в целом. «Поэтому государство вправе и обязано принимать меры по регулированию налоговых правоотношений в целях защиты прав и законных интересов не только налогоплательщиков, но и других членов общества» *(Пункт 3 постановления КС РФ от 17 декабря 1996 г. № 20-П «По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 года «О федеральных органах налоговой полиции» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1997. Ст. 197.)*.

***5. Принцип установления налогов и сборов в должной правовой процедуре.*** Данный принцип закреплен и реализуется, в частности, через конституционный запрет на установление налогов иначе как законом (установление его в ином порядке противоречит ст. 57, ч. 3 ст. 75 Конституции Российской Федерации), а в ряде государств — специальной (более жесткой) процедурой внесения в парламент законопроектов о налогах. В России такое правило содержится в ч. 3 ст. 104 Конституции Российской Федерации.

***6. Принцип экономической обоснованности налогообложения.*** Налоги и сборы не только не должны быть чрезмерно обременительными для налогоплательщиков, но и должны обязательно иметь экономическое основание (другими словами, не должны быть произвольными). В соответствии с п. 3 ст. 3 НК РФ «Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными».

***7. Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика*** (плательщика сборов) всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах. Этот принцип закреплен в п. 7 ст. 3 НК РФ. В соответствии с указанной нормой все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах должны трактоваться в пользу налогоплательщика.

***8. Принцип определенности налоговой обязанности.*** Он закреплен в п. 6 ст.3 НК РФ. В соответствии с указанным принципом акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

***9. Принцип единства экономического пространства Российской Федерации и единства налоговой политики.*** Данный принцип конституционный, закреплен в ч. 1 ст. 8 Конституции Российской Федерации, п. 3 ст. 1 ГК РФ и п. 4 ст. 3 НК РФ. В соответствии с рассматриваемым принципом не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации, в частности прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств.

***10. Принцип единства системы налогов и сборов.*** Правовое значение необходимости существования рассматриваемого принципа налогового права продиктовано задачей унифицировать налоговые изъятия собственности. Как указано в абз. 4 п. 4 постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21 марта 1997 г. № 5-П, такая унификация необходима для достижения равновесия между правом субъектов Федерации устанавливать налоги, с одной стороны, и соблюдением основных прав человека и гражданина, закрепленных в ст. 34 и 35 Конституции Российской Федерации, обеспечением принципа единства экономического пространства — с другой. Поэтому закрепленный налоговым законодательством Российской Федерации перечень региональных и местных налогов носит закрытый, а значит, исчерпывающий характер.

# Задача

Определите для целей налогообложения прибыли:

а) сумму безнадежного долга, списанного за счет резерва по сомни­тельным долгам;

б) сумму остатка резерва, включенную во внереализационные доходы.

*Известно:*

1. По результатам инвентаризации, проведенной на 30 сентября нало­гового периода дебиторская задолженность:

а) со сроком возникновения свыше 90 дней - 40 000 руб.;

б) со сроком возникновения от 45 до 90 дней - 50 000 руб.;

в) со сроком возникновения до 45 дней - 30 000 руб.

2. Выручка за 9 месяцев налогового периода составила 1 180 000 руб. (с НДС).

3. НДС-18%.

4. Сумма безнадежного долга - 20 000 руб.

5. Сумма вновь создаваемого резерва по результатам инвентаризации на 31 декабря налогового периода - 32 000 руб.

6. Для определения расходов организация применяет метод начисле­ния.

*Решение:*

Порядок создания резерва по сомнительным долгам прописан в ст. 266 НК РФ. В ней говорится, что сомнительным признается долг, не погашенный в срок, установленный договором, и необеспеченный залогом, поручительством или банковской гарантией.

Сомнительные долги можно включать в резерв в полном объеме при условии, что срок их образования свыше 90 дней. Если же срок задолженности больше 45 дней, но равен или меньше 90 дней, уменьшить налогооблагаемую прибыль можно лишь на 50% обязательства.

Сумма резерва не может превышать 10 процентов выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав отчетного (налогового) периода

Резерв по сомнительным долгам может быть использован организацией лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов, признанных таковыми в порядке, установленном ст. 266 НК РФ.

Следовательно, основания для использования резерва появляются, если сомнительные долги перейдут в разряд безнадежных.

Таким образом сумма сумму безнадежного долга, списанного за счет резерва по сомни­тельным долгам составит 20000 руб.

Сумма резерва составила: 40000 руб+50000руб.\*50% = 65000 руб.

Сумму остатка резерва, включенную во внереализационные доходы составит 45000 руб (65000 руб.-20000 руб.)

# Тестовые задания

Налогом на имущество облагаются учитываемые на балансе рос­сийских организаций:

а) запасы;

б) затраты;

в) основные средства;

г) нематериальные активы;

д) основные средства, в том числе переданные во временное пользова­ние. Ответ Д.

Налоговая база по НДС при ввозе на таможенную территорию РФ подакцизных товаров, облагаемых таможенной пошлиной:

а) таможенная стоимость;

б) сумма таможенной стоимости, акциза и таможенной пошлины;

в) стоимость товара, исчисленная в контрактных ценах;

г) сумма таможенной стоимости, акциза, таможенной пошлины и сбо­ров за таможенное оформление;

д) сумма таможенной стоимости, акциза и сборов за таможенное оформление.

Ответ Б.

# Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ (с)
2. Акинин П. В.  Налоги и налогообложение:  учебное пособие  - М.: Эксмо, 2008
3. Алиев Б. Х. Налоги и налогообложение:  учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальности "Финансы и кредит" – М.: Финансы и статистика, 2009
4. Аронов А. В. Налоги и налогообложение:  учебное пособие: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям: "Финансы и кредит","Бухгалтерский учет, анализ и аудит", "Налоги и налогообложение" – М.: Магистр, 2008
5. Волкова Г. А. Налоги и налогообложение:  учебное пособие для студентов высших учебных заведений – М.: ЮНИТИ, 2009
6. Дадашев А. З. Налоги и налогообложение:  учебное пособие для студентов высших учебных заведений - Москва: ИНФРА-М, 2008
7. Качур О. В.  Налоги и налогообложение:  учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" – М.: КноРус, 2008
8. Кваша Ю. Ф.  Налоги и налогообложение:  конспект лекций – М.: Высш. образование, 2008
9. Скрипниченко В. Налоги и налогообложение. – СПб.: "Питер", 2009 г.