

[illegible]

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему Правовое регулирование налогообложения физических лиц

Студент (ка) 15юдо7 _____ Маслова Юлия Павловна
номер группы подпись, дата фамилия, имя, отчество полностью

Научный руководитель к.ю.н., доцент
должность

ПГУ	<u> </u>	Катомина В.А.
наименование организации	подпись, дата	фамилия, инициалы

Консультанты:

ПО _____ наименование раздела, звание, должность	_____ подпись, дата	_____ фамилия, инициалы
---	------------------------	----------------------------

ПО _____ наименование раздела, звание, должность	_____	_____
	подпись, дата	фамилия, инициалы

ПО _____	_____	_____
наименование раздела, звание, должность	подпись, дата	фамилия, инициалы

Нормоконтролер: К.Ю.Н., ДОЦЕНТ _____ Катомина В.А.
должность подпись, дата фамилия, инициалы

Работа допущена к защите в (протокол заседания кафедры от ____ 201 № __)
Заведующий кафедрой ГПД Романовская О.В.
название подпись, дата

Работа защищена с оценкой _____ (Протокол от _____ 201 г. № _____)
Секретарь ГЭК _____ Вдовина Т.Е.
подпись, дата фамилия, инициалы

Пенза 2019 г.

ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Юридический факультет

Направление «Юриспруденция»

УТВЕРЖДАЮ

Зав. кафедрой ГПД

название

_____/ О.В. Романовская /
(инициалы и фамилия)

«__» _____ 2019 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу студентки гр.№15юдо7

Масловой Юлии Павловны

1. Тема работы Правовое регулирования налогообложения физических лиц

2. Научный руководитель доцент, к.ю.н. В.А. Катомина

3. Дата выдачи задания 03.12.2018 г.

4. Срок сдачи студентом законченной работы 13.01.2019 г.

5. Перечень подлежащих разработке вопросов:

- теоретические основы налогообложения;
- налоговая политика российского государства;
- правовое регулирование налогообложения физических лиц;
- виды налоговых правонарушений, и ответственность за их совершение.

6. Консультанты по работе, с указанием относящихся к ним разделов

Раздел	Консультант	Подпись, дата	
		Задание выдал	Выполненное задание принял
Введение		3 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____	14 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____
Теоретические основы налогообложения		14 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____	18 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____
Налоговая политика российского государства		18 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____	26 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____
Правовое регулирование налогообложения физических лиц		26 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____	30 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____
Виды налоговых правонарушений, и ответственность за их совершение		30 декабря 2018 г. Катомина В.А. _____	9 января 2019 г. Катомина В.А. _____
Заключение		9 января 2019 г. Катомина В.А. _____	13 января 2019 г. Катомина В.А. _____

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	8
1.1 Понятие, функции и признаки налогов, принципы налогообложения.....	8
1.2 Налоговая политика Российского государства.....	14
2 ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ	19
2.1 Налог на доходы с физических лиц.....	25
2.2 Налог на имущество физических лиц.....	32
2.3 Транспортный налог физических лиц.....	38
2.4 Земельный налог физических лиц.....	48
3 ВИДЫ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ, И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ИХ СОВЕРШЕНИЕ.....	57
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	75

ВВЕДЕНИЕ

Реформирование экономики России, нацеленное на переход к рыночным отношениям, обуславливает возрастание роли налогов и их воздействия на различные стороны жизнедеятельности общества и государства. Налоги выступают основным источником доходов бюджетной системы, включая бюджеты всех трех уровней (федеральный, субъектов Федерации и местные) и, следовательно, решающим фактором в создании финансовой базы, необходимой для выполнения социально — экономических и других задач государства, в том числе обеспечения обороноспособности и безопасности страны, материальной гарантированности прав человека и гражданина¹.

Налоги — необходимый элемент механизма государственного регулирования рыночной экономики, без которого немыслимо ее целенаправленное развитие с учетом интересов общества.

В Российской Федерации, как и в других странах мира, существует разветвленная система налогов, взимаемых с собственных граждан, лиц без гражданства и иностранных граждан. В российском законодательстве 90-х гг. эти три категории налогоплательщиков именуются обобщенным термином — физические лица. В 1992 г. система налогообложения физических лиц существенно изменилась. При сохранении наиболее крупного налога — подоходного были отменены некоторые ранее установленные налоги, а именно: налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, существовавший как дополнение к подоходному налогу; сельскохозяйственный налог; налог с владельцев строений. Однако взамен было установлено несколько новых платежей, поглотивших или преобразовавших прежние.

Налоги, взимаемые государством с населения, выполняют функции, свойственные налогам вообще. Но при этом, они служат и средством связи

¹Ворожбит О.Ю., Водопьянова В.А. Налоги и налогообложение. Налоговая система Российской Федерации. М., 2018. С. 106.

гражданина, причем индивидуальной, с государством или органами местного самоуправления, отражают его индивидуальную причастность к государственным (местным) делам, позволяют ощущать себя активно действующим членом общества по отношению к этим делам, дают основание для контроля государственных органов, а также ответственности государства (органов местного самоуправления) перед налогоплательщиками.

В действующую систему налогов с физических лиц по законодательству РФ включены: налог на доходы с физических лиц; налог на имущество с физических лиц; транспортный налог с физических лиц; земельный налог с физических лиц.

Налогообложение физических лиц в РФ всегда имело огромное значение. Бюджет планируемый государством, правительством на ближайший временной период зависит от налоговых сборов за прошедший год (период). Налоги занимают огромную долю в бюджете и от этого зависит какой объем средств поступит на государственные структуры (образование, медицина), что в свою очередь должно привести к стабильному функционированию каждой структуры, а, следовательно, к своевременным выплатам заработных плат физическим лицам.

Целью данной выпускной квалификационной работы, является исследование правового регулирования налогообложения физических лиц, и его совершенствование.

Достижение поставленной цели обусловило постановку и решение следующих задач:

- рассмотрение теоретических аспектов налогов и налогообложения в целом;
- исследование налогообложения физических лиц в частности;
- анализ состояния подоходного налогообложения граждан и определение пути его совершенствования.

Объектом исследования является налогообложение физических лиц, и их правовое регулирование в соответствии с Российским законодательством.

Предметом исследования, являются пути совершенствования налогообложения физических лиц.

Методологической основой исследования, для решения поставленных целей и задач данной работы, являются общеизвестные методы: сравнительно-правовой, общенаучный, информационно-правовой, методы системного анализа, метод теоретико-правового прогнозирования, системно-структурный.

Нормативная база исследования включает в себя: Конституцию Российской Федерации, Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть 1,2), Гражданский Кодекс Российской Федерации, Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях, Уголовный Кодекс Российской Федерации, Закон РФ «О налоговых органах Российской Федерации».

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1 Понятие, функции и признаки налогов, принципы налогообложения

Экономическая мысль не выработала до настоящего времени единого толкования понятия налога, независимо от политического и экономического строя общества, природы и задач государства.

Юридическое определение термина «налог» дано в статье 8 части 1 Налогового кодекса РФ¹ (далее НКРФ): это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

В отличие от налога, сбор – это обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав, или выдачу разрешений (лицензий), либо уплата которого обусловлена осуществлением в пределах территории, на которой введен сбор, отдельных видов предпринимательской деятельности.

Необходимость налогов предопределяется непосредственно функциями государства. Теория налога и практика налогообложения развивались вместе с теорией государства и практикой его функционирования. Одновременно налоги были и остаются основообразующими источниками государственных доходов.

¹ Налоговый Кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 105-ФЗ (ред. от 03.09.2018 г.) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

Теоретически экономическая сущность налогов заключается в определении источника налогообложения и того влияния, которое оказывает налог на макро и микроэкономические процессы.

Выделяют следующие характерные черты налога:

- обязательный взнос: носит характер принуждения, которое обеспечивается силой государства в лице правоохранительных и налоговых органов;

- индивидуальная безвозмездность: характеризуется односторонностью, без эквивалентности и безвозвратностью налогов. Обязательства по уплате налогов являются односторонними, т.к. в налоговых правоотношениях есть только одна обязательная сторона - налогоплательщик. Государство, получая налоги в бюджет, не принимает на себя каких-либо встречных обязательств перед налогоплательщиком и не должно что-либо сделать в его пользу. В свою очередь налогоплательщик, уплатив налоги, не приобретает дополнительных прав. Налоги без эквивалентны и пользование общественными благами никак не пропорционально сумме уплаченных налогов. Налоги подлежат возврату только в случае их переплаты в бюджет или законно установленной льготы;

- отчуждение денежных средств: предусматривает переход права собственности от налогоплательщика государству;

- направленность на финансирование деятельности государства любого уровня.

Экономическая сущность налогов, проявляется через их функции.

- Фискальная функция является основной функцией налога, носит всеобъемлющий характер, распространяется на все физические и юридические лица, которые согласно действующему налоговому законодательству обязаны платить налоги.

- Распределительная функция наиболее тесно связана с фискальной функцией, выражающая экономическую сущность налога как особого централизованного, фискального инструмента распределительных

отношений. Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и установленные законом внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в социальную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение.

– Стимулирующая функция налогов реализуется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций.

– Контрольная функция налогов тесно связана с фискальной и распределительной функциями. Механизм этой функции проявляется, с одной стороны, в проверке эффективности хозяйствования и, с другой стороны, в контроле за действенностью проводимой экономической политики государства.

Правовая сущность налогов в Российском законодательстве о налогах и сборах определены, как основные элементы налога, так и требования по порядку его установления в целом. В данном случае имеет место, специфическая правовая форма изложения норм уплаты, и взимания налогов и сборов. Несоблюдение этой формы, в некоторой ее части означает юридическую несостоятельность налога.

Представляется, что налог должен рассматриваться, именно как правовая форма, посредством которой определяется круг «налогообязанных» лиц, и устанавливаются их соответствующие обязанности. Понимание налога как правовой формы возложения обязанности по участию физических лиц и организаций в формировании бюджета, в наилучшей степени отражает его сущность. Ведь установление налога, в любом случае первично по отношению к его взиманию, или уплате.

Из выше сказанного можно сделать вывод, что налог может быть определен, как правовая форма возложения на физических лиц и на организации основанной на законе, и обеспеченной силой государственного принуждения обязанности по участию, в формировании публичного фонда

денежных средств (бюджета); для покрытия общественно значимых расходов на условиях индивидуальной безвозмездности и безвозвратности.

Налогообложение¹ — это изъятие имущества, основанное на властном подчинении. В системе налогообложения властный субъект изымает часть имущества у подчиненного ему объекта. Изъятие имущества может сопровождаться насильственными действиями, но, как правило, осуществляется на основании консенсуса между властным и подчиненными субъектами, взамен на определенные преференции, получаемые подчиненным субъектом от властного. Применительно к государству, налогообложение является системой финансирования государственных органов за счет субъектов, признающих такое государство и принимающих его защиту.

Принципы налогообложения возникли в период возникновения государственности и господства натурального хозяйства, с превращением налогов в главный источник государственных доходов, что поставило задачу исследования природы налогов, в том числе источников и принципов налогообложения.

В основу современной мировой налоговой системы положены принципы налогообложения, разработанные А. Смитом и дополненные А. Вагнером. Основоположник классической политической экономии шотландский экономист А. Смит в своем труде «Исследование о природе и причинах богатства народов», изданном в 1776 г., впервые сформулировал четыре основных правила налогообложения. Суть их состоит в следующем.

Правило равномерности гласит, что подданные всякого государства обязаны участвовать в поддержке правительства по возможности сообразно со своими средствами, т.е. соответственно тем доходам, которые получает каждый под покровительством правительства.

Суть правила определенности, или известности, состоит в том, что налог, который должен уплачивать каждый, должен быть точно определен, а

¹Романов А. и Колчин С. Налоги и налогообложение. М., 2018. С. 150.

не произвольно. Время его уплаты, способ и размер налога должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому.

Правило удобства означает, что каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие удобны для плательщика. Это правило означает необходимость устранения формальностей и упрощение акта уплаты налогов.

Исходя из правила экономности каждый налог должен быть устроен так, чтобы он извлекал из кармана населения возможно меньше сверх того, что поступает в казну государства. Этот принцип налогообложения утверждает необходимость рационализации системы налогового администрирования и сокращения расходов на его осуществление.

В отличие от А. Смита, считавшего налоги источником покрытия непроизводительных расходов государства, немецкий экономист А. Вагнер исходил из теории коллективных потребностей. В соответствии с этой теорией, он дополнил принципы налогообложения, изложенные А. Смитом, новыми принципами, в основу которых положил интересы государства. Предложенные принципы налогообложения А. Вагнер в конце XIX в. изложил в девяти основных правилах, которые он объединил в четыре группы.

Говоря о принципах налогообложения, необходимо отметить, что принцип - это основное положение, на котором построено что-либо. Из этого следует, что принципы налогообложения - это основные положения, которые лежат в основе налогового законодательства государства. Принципы налогообложения в РФ установлены статьей 3 части 1 НК РФ.

– Принцип обязательности – означает, что каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Данный принцип основан на статье 57 Конституции РФ: «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы».

– Принцип законности - ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, не предусмотренные НК РФ, или установленные в ином порядке, чем это определено НК РФ.

– Принцип экономической обоснованности - налоги и сборы должны иметь экономическое обоснование и не могут быть произвольными.

– Принцип установления всех элементов налогообложения - при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Каждый должен точно знать, какие налоги, когда и в каком порядке должен платить.

– Принцип обеспечения единого экономического пространства РФ - установление налогов, препятствующих развитию единого экономического пространства, является незаконным. Данный принцип основан на конституционном принципе единого экономического пространства, свободного перемещения товаров, услуг и финансовых средств, поддержки конкуренции, свободы экономической деятельности установлен статьей 8 части 1 Конституции РФ¹. Нарушением его является, например, ограничения объёма перемещаемых из одного субъекта РФ, в другой товаров либо взимания налогов с налогоплательщиков иных регионов.

– Принцип недискриминационного характера - налоги и сборы не могут различно применяться, исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.

– Принцип преимущества налогоплательщика - все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства толкуются в пользу налогоплательщика.

Из выше сказанного можно сделать вывод, что налог и налогообложение в целом имеют экономическую и правовую сущность, что влечет за собой установленное законодательством РФ, законное взимание с налогоплательщиков налогов и сборов. Согласно принципам налогообложения, что каждый обязан по закону платить в установленные сроки налоги и сборы, что данные принципы не должны ущемлять права и

¹Конституция Российской Федерации принята всенародным голосованием 12.12.1993 (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрании законодательства РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.

обязанности налогоплательщиков, не должно быть нарушение экономического пространства РФ, и все неясности, и противоречия, которые могут возникнуть, толкуются в пользу налогоплательщика. Все это в целом не ущемляет права и свободу налогоплательщиков, как граждан РФ.

1.2 Налоговая политика Российского государства

Налоговая политика, является важнейшей составной частью экономической политики страны. Одновременно это и рычаг, с помощью которого публичная власть оказывает огромное воздействие, на процесс производства и распределения

Согласно статье 15 Федерального конституционного закона «О Правительстве Российской Федерации»¹, к одним из полномочий Правительства Российской Федерации в сфере бюджетной, финансовой, кредитной и денежной политики», относится: разработка и реализация налоговой политики страны. Очевидно, успех экономического реформирования в нашей стране в большой степени зависит от того, в каких направлениях пойдет преобразование налоговой системы общества, насколько бюджетная и налоговая политика государства будет отвечать требованиям времени. Реализация налоговой политики осуществляется через налоговый механизм, который представляет собой совокупность форм и методов налоговых отношений государства и налогоплательщиков. В 2010–2017 гг. приоритеты Правительства РФ в области налоговой политики оставались такими же, как и ранее — создание эффективной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе. При этом, в отличие от предыдущих лет налоговая политика впервые, после долгого перерыва проводилась в условиях дефицита федерального бюджета. Налоговая политика, с одной стороны была

¹Федеральный конституционный закон «О Правительстве Российской Федерации» от 17.12.1997 № 2-ФКЗ (ред. от 28.12.2016) // Собрание законодательства РФ.1997. № 51. Ст. 5712.

направлена на противодействие негативным эффектам экономического кризиса, а с другой стороны — на создание условий для восстановления положительных темпов экономического роста.

Налоги и налоговая политика государства не должны сдерживать предпринимательство, расширение производства товаров и услуг. Чрезмерно высокие налоги отнюдь не способствуют стабилизации бюджета. Налоговую культуру нельзя создать и существенно повысить ее уровень ни за месяц, ни за год, ни за три года — потребуется значительно больший промежуток времени. Необходимо существенно увеличить оклады работников налоговых органов, доведя их до рыночного уровня, и предусмотреть специальный социальный пакет. Также целесообразно применять систему стимулирования, исходя не только из уровня собираемости налогов и налоговых доначислений, но и использовать дополнительные качественные показатели работы: количество обращений налогоплательщиков и налоговых органов в судебные инстанции, количество выигранных дел налоговыми органами и налогоплательщиками, количество жалоб налогоплательщиков, профессионализм и качество «обслуживания» и т.п. В результате таких мероприятий можно увеличить общий уровень образования, профессионализма, интеллигентности работников налоговых органов. Связанное с указанными выше мероприятиями увеличение расходов государства может быть компенсировано более эффективным перераспределением трудовых и материально-технических ресурсов для выполнения комплекса работ по контролю за поступлением налогов и сборов, снижением уровня коррупции, повышением доверия общества государству и уменьшение доли теневого сектора экономики за счет ее легализации (конечно не в краткосрочном периоде)

Термин «налоговая политика» законодательно не закреплён. Однако под «налоговой политикой» следует понимать, «систему правовых норм и организационно-экономических мероприятий регулирующего характера, принятых и осуществляемых органами государственной власти (на

федеральном и региональном уровнях) и органами местного самоуправления в сфере налоговых отношений с организациями и физическими лицами».

Цели налоговой политики¹:

- обеспечивать полноценное формирование доходов бюджетной системы РФ, необходимых для финансирования деятельности органов государственной власти и местного самоуправления по осуществлению соответствующих функций и полномочий;
- содействовать устойчивому развитию экономики, приоритетных отраслей, отдельных территорий, малого предпринимательства;
- обеспечивать социальную справедливость при налогообложении доходов физических лиц.

Эти цели могут входить в противоречия между собой, поэтому согласование, оптимизация целей налоговой политики - крайне сложная задача для государства, к решению которой необходимо стремиться, разрабатывая модель налоговой политики.

Налоговая политика формируется и реализуется на федеральном, региональном и местном уровнях в пределах соответствующей компетенции. Основные направления налоговой политики на соответствующие финансовые годы, которые являются руководством к действию, при подготовке налоговых законопроектов, разрабатывает Министерство* финансов РФ². Проводя ту или иную налоговую политику, используя разные налоговые инструменты, государство получает возможность стимулировать экономическое развитие или сдерживать его.

По способам реализации различают два вида налоговой политики - автоматическую и дискреционную. Автоматическая налоговая политика основана на зависимости налоговых поступлений от активности экономики, от уровня производства и доходов. Если в экономике наблюдается спад, то

¹Ворожбит О.Ю. Водопьянова В.А. Налоги и налогообложение. Налоговая система Российской Федерации. М., 2018. С. 120.

²Официальный сайт Министерства Российской Федерации//Федеральная налоговая служба РФ [Электронный ресурс] Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn77> (дата обращения 07.12.2018).

доходы физических лиц и доходы фирм снижаются, в результате автоматически уменьшаются и налоговые изъятия, что, при прочих равных условиях, смягчает последствия сокращения совокупного спроса, помогает стабилизировать объем производства. Во время инфляции, доходы повышаются, налоговые ставки возрастают (при прогрессивном налогообложении), что способствует сокращению совокупного спроса и объема выпуска.

Таким образом, способность налоговой системы сокращать налоговые изъятия во время спада, и повышать их в период инфляции является мощным автоматическим фактором, стабилизирующим экономику. Однако автоматическая налоговая политика, не может полностью разрешить макроэкономические проблемы.

Смягчают колебания цикла, но не может устранить их причину, поэтому автоматическая фискальная политика дополняется дискреционной политикой, которая предполагает реализацию специальных мер, в частности изменение объема налоговых изъятий путем введения или отмены налогов, или изменения налоговой ставки. Изменяя налоговую ставку, правительство может удержать располагаемые доходы от сокращения в период спада или, наоборот, снизить располагаемый доход в период бума. Повышение налоговой ставки может быть использовано также в целях воздействия на инфляционные процессы.

Налоговая политика может носить стратегический (налоговая стратегия), или тактический характер (налоговая тактика). Налоговая стратегия тесно увязана с экономической и социальной стратегией государства, рассчитана на длительную перспективу. Налоговая тактика направлена на достижение целей конкретного этапа развития экономики путем своевременного изменения элементов налогового механизма.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что основными целями налогообложения наряду с обеспечением необходимых поступлений в бюджет являются также стимулирование позитивных тенденций в экономике и

обеспечение необходимого уровня социальных гарантий. В этой связи выбор инструментов налогового воздействия, характера и механизма их использования не может быть случайным — они должны быть определены государственной стратегией и направлением развития налоговой системы. Однако существующая политическая, экономическая и социальная специфики, насущные проблемы вызывают необходимость корректировки форм и методов налогового воздействия и определения их приоритетности и сочетания. При этом только комплексное и продуманное использование всех инструментов налоговой политики может привести к наиболее эффективным результатам.

Рассмотрев и проанализировав, современное состояние налоговой системы РФ, можно сделать выводы:

- налоговая система является основной составляющей общей системы экономических отношений и мощным регулятором экономических процессов;
- эффективность функционирования налоговой системы достигается путем сбалансированного сочетания всех ее функций с учетом интересов государства и налогоплательщиков;
- эффективность налогообложения определяется соотношением налоговых поступлений в бюджеты с общими затратами на сбор налогов, в том числе и в отношении к каждому конкретному налогу;
- существующая в России система налогообложения, нуждается в дальнейшем совершенствовании. Но наличие резервов совершенствования - наше конкурентное преимущество, перед развитыми странами.

Налоговая система, является одним из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов экономического и социального развития. В связи с этим необходимо, чтобы налоговая система России была так же адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

2 ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Правовое регулирование налогообложения, имеет особое значение в развитых странах по поводу сбалансированности налогообложения и поступления денежных средств в бюджеты всех уровней. Такая сбалансированность возможна лишь, при непосредственном участии в данном контроле государственных органов и органов местного самоуправления занимающихся непосредственно налоговым контролем и сбором налогов.

Российским законодательством регулируются и регламентируются, правовые отношения налогообложение физических лиц, а именно: Конституцией Российской Федерации, Налоговым Кодексом Российской Федерации, Кодексом Российской Федерации об административных правонарушениях ¹, Уголовным Кодексом Российской Федерации ², Федеральными законами, и иными нормативно – правовыми актами Российской Федерации.

В правовом регулировании отношений физических лиц, отражены законность, государственная обязанность и ответственность уплаты налогов и сборов физическими лицами, что предусматривает собой, своевременность и точность уплаты налогов и сборов. Эти отношения регулируются законодательством, а значит имеют юридическую силу и физические лица в свою очередь несут государственную, административную, налоговую и уголовную ответственность, в случае не своевременной уплаты налогов или уклонение от уплаты налогов и сборов.

Рассмотрев подробно, правовые отношения физических лиц в сфере налогообложения, регулируемые Российским законодательством, можно

¹Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 30.10.2018) // Российская газета. - 31.12.2001. - № 256. // Собрание законодательства РФ.2002. № 1 (ч. 1). Ст. 1.

²Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 03.10.2018) (с изм. и доп., в силу с 21.10.2018) // Собрание законодательства РФ.1996. № 25. Ст. 2954.

увидеть всю полноту обязанностей, прав и ответственности перед законом Российской Федерации.

Согласно, статье 57 Конституции Российской Федерации: каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. А именно, законы устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют.

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из Налогового Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах.

НКРФ устанавливает систему налогов и сборов, страховые взносы и принципы обложения страховыми взносами, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации, в том числе регулируются права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Физическое лицо – человек (учащийся, безработный, работник, индивидуальный предприниматель, учредитель юридического лица, супруг, наследник, автор и тому подобное) — субъект гражданского права, (носитель прав и обязанностей).

Следовательно, (статья 19 части 1 НКРФ) «Налогоплательщики, плательщики сборов, плательщики страховых взносов» - признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги, сборы, страховые взносы.

Плательщиками могут быть совершеннолетние и несовершеннолетние. Дети могут владеть имуществом, которое является объектом налогообложения. Уплату по таким обязательствам осуществляют родители или законные представители ребенка. Кроме того, платить налоги обязаны физические лица — резиденты (проводят в пределах страны 183 и более дней в году), и нерезиденты Российской Федерации.

Согласно, статье 20 части 1 НКРФ устанавливаются взаимозависимые лица, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия, или экономические результаты их деятельности, или деятельности представляемых ими лиц, а именно: одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению.

В соответствии со статьей 105.1 части 1 НКРФ регламентирует следующее: если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, указанные в настоящем пункте лица, признаются взаимозависимыми для целей налогообложения (далее - взаимозависимые лица).

Для признания, взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами. При этом такое влияние учитывается независимо от того, может ли оно оказываться одним лицом непосредственно и самостоятельно или совместно с его взаимозависимыми лицами, признаваемыми таковыми в соответствии с настоящей статьей.

Взаимозависимыми лицами признаются:

- физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации, и доля такого участия составляет более 25 %;
- физические лица в случае, если одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;
- физическое лицо, его супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и не полнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный.

Российский законодатель отразил в НКРФ (статья 21, 22, 23 части 1 НКРФ) права, обеспечение защиты прав, обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов), что в свою очередь определяет следующее:

- получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;

- получать от Министерства финансов Российской Федерации письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований - по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах¹;

- использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах и т.д.

- получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных настоящим НКРФ;

- на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов.

Налоговым законодательством РФ налогоплательщикам (плательщикам сборов, плательщикам страховых взносов) гарантируется, административная и судебная защита их прав и законных интересов.

¹ Действующие в РФ налоги и сборы [Электронный ресурс] <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes> (дата обращения 08.12.2018).

Порядок защиты прав и законных интересов налогоплательщиков (плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов) определяется НКРФ, и иными федеральными законами.

В свою очередь, российский законодатель, не оставил и без внимания обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов), что является не мало важным аспектом в их правовом отношении. А именно, налогоплательщики обязаны:

- уплачивать законно установленные налоги;
- встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрено НКРФ;
- вести в установленном порядке, учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;
- представлять в установленном порядке, в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах и т.д.

Каждый налогоплательщик, на территории Российской Федерации и за ее пределами, может пользоваться информационным ресурсом «Личный кабинет налогоплательщика» (статья 11.2 части 1 НКРФ), который размещен на официальном сайте федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» и ведение которого осуществляется указанным органом в установленном им порядке. Личный кабинет налогоплательщика используется налогоплательщиками, т.е. физическими лицами для получения от налогового органа документов, и передачи в налоговый орган документов (информации), сведений в электронной форме.

В данной статье определен порядок получения налогоплательщиками - физическими лицами, доступа к личному кабинету налогоплательщика,

который определяется федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В настоящее время виды налогов и сборов, как важнейшей составляющей налоговой системы весьма разнообразны. Налоги можно классифицировать по разным признакам.

Все налоги, действующие на территории РФ, в зависимости от уровня установления подразделяются на три вида:

- федеральные;
- региональные;
- местные.

Федеральные налоги устанавливаются, отменяются, и изменяются НК РФ и обязательны к уплате на всей территории РФ.

Региональные налоги устанавливаются, НКРФ и обязательны к уплате на всей территории соответствующих субъектов РФ. Правительство субъектов Федерации наделено правом вводить, или отменять региональные налоги на своей территории и изменять некоторые элементы налогообложения в соответствии, с действующим федеральным законодательством.

Местные налоги регламентируются, законодательными актами федеральных органов власти, и законами субъектов РФ. Органам местного самоуправления, в соответствии с НКРФ предоставлено право вводить, или отменять на территории муниципального образования, местные налоги и сборы.

Согласно, статье 13 части 1 НКРФ к федеральным налогам относятся:

К федеральным налогам и сборам относятся: налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций; налог на добычу полезных ископаемых; водный налог; сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; государственная пошлина.

Согласно, статье 14 части 1 НКРФ к региональным налогам относятся: налог на имущество организаций; налог на игорный бизнес; транспортный налог.

Согласно, статье 15 части 1 НКРФ к местным налогам и сборам относятся: земельный налог; налог на имущество физических лиц; торговый сбор.

В данной работе, рассмотрим следующие виды налогов физических лиц, и их правовое регулирование:

- налог на доходы с физических лиц;
- налог на имущество физических лиц;
- земельный налог физических лиц;
- транспортный налог физических лиц.

Вывод из этого следующий: классификация обеспечивает систематизацию налогов, что в свою очередь, позволяет правильно упорядочить платежи и избежать их дублирования. Благодаря этому, обеспечивается оптимальное распределение налогового бремени.

2.1 Налог на доходы с физических лиц

Основным налогом, который уплачивают все граждане, является налог на доходы с физических лиц.

Согласно, статье 207 части 2 НКРФ¹ налогоплательщиками налога на доходы физических лиц, признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации. Следовательно, из данной статьи следует что, налогоплательщиками налога на доходы являются:

¹ Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.07.2000 № 232-ФЗ (ред. от 01.10.2018 г.) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

- физические лица, имеющие постоянное местожительство в России. К резидентам относятся лица, проживающие в России в общей сложности не менее 183 дней в течение 12 следующих подряд месяцев.

- физические лица, не имеющие постоянного местожительства в Российской Федерации, в случае дохода на территории России.

- иностранные личные компании, доходы которых рассматриваются как доходы их владельцев. Владелец личной компании считается физическое лицо, в собственности которого находится любая хозяйственная единица, доходы которой в стране регистрации личной компании не подлежат обложению налогом на прибыль корпораций или иным аналогичным налогом.

Возраст физического лица не влияет на признание его плательщиком налога.

В соответствии, со статьей 208 части 2 НКРФ «Доходы от источников в Российской Федерации и доходы от источников за пределами Российской Федерации», здесь определены цели и доходы, получаемые от источников в Российской Федерации, к ним относятся, некоторые из них:

- дивиденды и проценты, полученные от российской организации, а также проценты, полученные от российских индивидуальных предпринимателей и (или) иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации

- страховые выплаты при наступлении страхового случая, в том числе периодические страховые выплаты (ренды, аннуитеты) и (или) выплаты, связанные с участием страхователя в инвестиционном доходе страховщика, а также выкупные суммы, полученные от российской организации и (или) от иностранной организации в связи с деятельностью ее обособленного подразделения в Российской Федерации

- доходы, полученные от использования в Российской Федерации авторских или смежных прав и т.д.

Характеристика, то что является объектом налогообложения у физических лиц отражено в статье 209 части 2 НКРФ - совокупный доход, полученный в календарном году:

- от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации – это для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;
- от источников в Российской Федерации – это для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

Удержанные с доходов физических лиц налоги, перечисляются в бюджет. Излишне удержанные источником дохода суммы налога, зачисляются в уплату предстоящих платежей, или возвращаются физическому лицу по его заявлению.

С доходов, получаемых не по месту основной работы, налог исчисляется и удерживается в порядке, указанном выше. При этом, исключение из доходов у физических лиц сумм установленного законом минимального размера оплаты труда, и расходов на содержание детей и иждивенцев не производится.

При выплате физическому лицу предприятиями, учреждениями и организациями авторских вознаграждений за издание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждений авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, а также при исчислении налога по совокупному годовому доходу учитываются документально подтвержденные расходы. Налоговый период по подоходному налогообложению физических лиц составляет один год. В большинстве случаев этот период совпадает либо с календарным годом, либо с установленным законодательно финансовым годом.

В НКРФ (статья 210 части 2 НКРФ) формируется понятие и порядок определения налоговой базы — это стоимостная, физическая, или иная характеристика объекта налогообложения. Является одним, из обязательных элементов налога.

При определении, налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 части 2 НКРФ.

Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу. Налоговая база определяется, отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

В соответствии, со статьей 224 части 2 НКРФ определяются налоговые ставки, по которой устанавливает следующий процент исчисления налога на доходы с физических лиц:

- в размере 13 %, если иное не предусмотрено данной статьей;
- в размере 35 % в отношении следующих доходов: стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг., и прочее.
- в размере 30 % в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов, получаемых:
 - в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 15 %;
 - от осуществления трудовой деятельности;
 - от осуществления трудовой деятельности в качестве высококвалифицированного специалиста.

Российский законодатель в статье 217 части 2 НКРФ, рассматривает следующие доходы, которые не подлежат налогообложению:

¹ Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.07.2000 № 232-ФЗ (ред. от 01.10.2018 г.) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

– государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам;

– пенсии по государственному пенсионному обеспечению, страховые пенсии, фиксированная выплата к страховой пенсии (с учетом повышения фиксированной выплаты к страховой пенсии) и накопительная пенсия, назначаемые в порядке, которая устанавливается действующим законодательством, социальные доплаты к пенсиям, другие.

Согласно статье 217.1 части 2 НКРФ к особенностям освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества относятся:

– освобождение от налогообложения доходов, получаемых физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за соответствующий налоговый период, а также определение налоговой базы при продаже недвижимого имущества осуществляется с учетом особенностей.

– доходы, получаемые налогоплательщиком от продажи объекта недвижимого имущества, освобождаются от налогообложения при условии, что такой объект находился в собственности налогоплательщика в течение минимального предельного срока владения объектом недвижимого имущества и более и другие.

Рассмотрим, анализ правового регулирования налогообложения доходов физических лиц в России, в контексте реализации принципа справедливости, как общего принципа права и социального государства.

Регулирующая роль затрагиваемого налога, несмотря на ее определенное проявление в законодательстве РФ о налогах и сборах в виде налогово-правовых стимулов, в том числе социальной направленности, требует ее дальнейшего развития с целью преодоления социальной

дифференциации и достижения социальной стабильности. В связи с этим предлагается ряд мер, требующих законодательного закрепления. Во-первых, необходимо совершенствование налоговых стимулов (льгот и поощрений) социальной направленности по данному налогу с точки зрения их содержания, размера и юридической техники их установления. Во-вторых, с целью более справедливого налогообложения доходов физических лиц обосновывается необходимость введения прогрессивных налоговых ставок в зависимости от уровня доходов налогоплательщиков, и установление необлагаемого налогового минимума, исходя из прожиточного минимума в субъекте РФ.

Безусловно, что принцип справедливости должен в полной мере распространяться и на такой институт налогового права, как правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц. С помощью данного института с функциональной точки зрения реализуются практически все традиционно выделяемые функции налогов: фискальная, регулирующая и контрольная. При этом при осуществлении правового регулирования налогообложения доходов физических лиц действие вышеперечисленных функций по объему существенным образом различается.

В частности, фискальная функция превалирует в правовом регулировании налога на доходы физических лиц и в целом всей системы налогов и сборов РФ, что отмечается как учеными-экономистами, так и представителями юридической науки. В составе налоговых доходов, региональных и местных бюджетов поступления от данного налога являются достаточно стабильным источником на протяжении последних 15 лет, что достигается в основном за счет платежей добросовестных налогоплательщиков, имеющих невысокий или средний заработок. Среди многочисленных факторов, влияющих на объем поступлений от налога на доходы физических лиц в бюджеты разных уровней, основным, по верному мнению, экономистов, являются среднедушевые денежные доходы населения.

Несмотря на постепенный рост в России в последнее десятилетие уровня жизни и доходов населения социальная дифференциация остается достаточно

высокой. По оценкам специалистов, среднедушевые денежные доходы 20% обеспеченных граждан практически на порядок (в 9 раз) превышают среднедушевые денежные доходы 20% наименее обеспеченных граждан. В связи с этим, становится очевидной необходимость усиления регулирующей роли налога на доходы физических лиц, с целью реализации принципа справедливости, и преодоления неравномерного распределения доходов между различными слоями населения.

В виду того, что в Российской Федерации налог на доходы физических лиц является, основным налогом и его уплату производят как резиденты, так и нерезиденты находящиеся на территории страны, и на основе этого формируется налоговая база, где учитываются все доходы уплаты доходов физических лиц. Налог на доходы с физических лиц законодательно регламентировано, что в свою очередь, является особенно необходимым с юридической точки зрения. Но что касается, установление стабильных и единых процентных ставок, взимания налога с дохода физических лиц, не приемлем для граждан в частности. Потому что каждое физическое лицо, получаемое тот или иной доход в силу его суммарного размера, является не едино одинаковым, из этого следует что целесообразнее установить процентную ставку, исходя из дохода, получаемого физическим лицом.

В частности, уплата налога по ставке 13% налогоплательщиками, доходы которых различаются в несколько и даже десятки раз, более ощутима в денежном выражении в составе личных и семейных расходов малоимущих граждан. Сторонники пропорционального налогообложения доходов физических лиц полагают, что замена 13%-й ставки прогрессивной шкалой приведет к массовому уклонению от налогообложения предпринимателей и обеспеченных работников, снижению поступлений от данного налога в бюджеты. Однако неэффективность налогового администрирования не следует решать за счет необеспеченных слоев населения.

Таким образом, реализация принципа справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц должна

обеспечиваться с помощью достижения оптимального соотношения между фискальной и регулирующей функциями соответствующего налога. При этом, усиление регулирующей функции путем совершенствования системы налоговых стимулов, установления прогрессивной налоговой ставки и соответственно подоходного налога, создание более эффективной системы налогового администрирования, в конечном итоге будут способствовать стабильному пополнению государственной и муниципальной казны и решению задач социального государства.

2.2 Налог на имущество физических лиц

Рассмотрим следующий, из основных видов налогов - это налог на имущество физических лиц, является местным налогом и полностью зачисляется в доходы местных бюджетов.

Налогоплательщиками налога на имущество физических лиц являются физические лица - собственники жилых домов, квартир, дач, гаражей и иных строений, помещений и сооружений.

Согласно статье 399 части 2 НКРФ - Налог на имущество физических лиц на территории российского государства устанавливается НКРФ, и нормативными правовыми актами представительных органов муниципального образования, вводится в действие и прекращает действовать в соответствии, с настоящим НКРФ, и нормативными правовыми актами представительных органов муниципального образования, и обязателен к уплате на территориях этого муниципального образования.

Налогоплательщиками данного налога являются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения, а именно (статьи 400, 401 части 2 НКРФ): жилой дом; квартира, комната; гараж, машино - место; единый недвижимый комплекс; объект незавершенного строительства; и иные здание, строение, сооружение, помещение.

Устанавливается налоговая база в отношении объекта налогообложения, в соответствии с НКРФ (статья 402 части 2 НКРФ) и определяется исходя из их кадастровой стоимости. Указанный порядок определения налоговой базы может быть, установлен нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, а после утверждения субъектом Российской Федерации в установленном порядке результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Исходя из определения кадастровая стоимость — это стоимость объекта недвижимости, установленная в процессе государственной кадастровой оценки, определённая методами массовой оценки, или при невозможности, рыночная стоимость, определённая индивидуально для конкретного объекта недвижимости, в соответствии с законодательством об оценочной деятельности.

Данное определение регламентировано Федеральным законом «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»¹, под кадастровой стоимостью понимается стоимость, установленная в результате проведения государственной кадастровой оценки или в результате рассмотрения споров о результатах определения кадастровой стоимости.

В налоговом законодательстве РФ отражен, порядок определения налоговой базы исходя из кадастровой стоимости объектов налогообложения (статьи 403, 404 части 2 НКРФ): налоговая база определяется в отношении каждого объекта налогообложения, как его кадастровая стоимость, указанная в Едином государственном реестре недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. В отношении объекта налогообложения, образованного в течение налогового периода, налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на день внесения в Единый государственный реестр недвижимости сведений,

¹Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ (ред. от 03.08.2018) «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3813.

являющихся основанием для определения кадастровой стоимости такого объекта.

Российское законодательство, устанавливает налоговый период уплаты налога на имущество физических лиц – это календарный год.

Согласно, статье 406 части 2 НКРФ определены следующие налоговые ставки в размерах, не превышающих:

- 0,1 % в отношении:
- жилых домов, частей жилых домов, квартир, частей квартир, комнат;
- объектов незавершенного строительства в случае, если проектируемым назначением таких объектов является жилой дом;
- единых недвижимых комплексов, в состав которых входит хотя бы один жилой дом и другие.
- 2 % в отношении объектов налогообложения недвижимого имущества.
- 0,5 % в отношении прочих объектов налогообложения.

Таблица 1

Налоговая ставка

Суммарная инвентаризационная стоимость объектов налогообложения, умноженная на коэффициент-дефлятор (с учетом доли налогоплательщика в праве общей собственности на каждый из таких объектов)	Ставка налога
До 300 000 рублей включительно	До 0,1 % включительно
Свыше 300 000 до 500 000 рублей включительно	Свыше 0,1 до 0,3 % включительно
Свыше 500 000 рублей	Свыше 0,3 до 2,0 % включительно

В соответствии, с российским законодательством допускается установление дифференцированных налоговых ставок.

Налоговое законодательство РФ устанавливает и регламентирует налоговые льготы (статья 407 части 2 НКРФ). Право на налоговую льготу имеют, следующие категории налогоплательщиков:

- Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, а также лица, награжденные орденом Славы трех степеней;
- инвалиды I и II групп инвалидности;
- инвалиды с детства, дети-инвалиды;
- участники гражданской войны, Великой Отечественной войны, других боевых операций по защите СССР из числа военнослужащих, проходивших службу в воинских частях, штабах и учреждениях, входивших в состав действующей армии, и бывших партизан, а также ветераны боевых действий и другие налогоплательщики.

Согласно, статьям 408 и 409 части 2 НКРФ, в которых порядок исчисления суммы налога и срок уплаты налога. Сумма налога исчисляется, налоговыми органами по истечении налогового периода отдельно по каждому объекту налогообложения, как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы с учетом особенностей, установленных статьей. Налог подлежит уплате налогоплательщиками в срок не позднее 01 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом, уплачивается по месту нахождения налогоплательщика.

Проведем, сравнительный анализ правового регулирования налогообложения недвижимости физических лиц в России и за рубежом. Рассмотрим, и сопоставим элементы механизма имущественного налогообложения в странах Западной Европы, в основном Великобритании и Германии. Выявлены основные подходы к налогообложению недвижимости, применение которых в Российской Федерации будет способствовать повышению эффективности правовой системы нашей страны. В Великобритании налог на недвижимость является в основном местным налогом и играет существенную роль в формировании местных бюджетов. Рассматриваются два полюса в налогообложении недвижимости: в одном случае (Германия, Россия, налог выплачивает собственник, а в Великобритании его платит еще и арендатор). В Российской Федерации в качестве налоговой базы применяется очень сложная система

инвентаризационной оценки недвижимости. Говорится, что понимание и определение недвижимости принципиально однотипно в разных странах. В фискальном отношении системы налогообложения в Западной Европе гораздо более эффективны, чем аналогичная в нашей стране сегодня.

Взимание налога на недвижимость осуществляется обычно в порядке очередности, т.е. в первую очередь - с собственника, а затем в случае неуплаты - с арендатора (пользователя). Именно так осуществляется взимание данного налога в Российской Федерации.

В Великобритании ситуация принципиально иная: налог на имущество физических лиц взимается как с собственников, так и с арендаторов недвижимого имущества.

В ФРГ на данный момент, сложилась очень специфическая ситуация. Здесь налог на имущество был вообще отменен в 1997 г., но не потому, что федеральные земли и муниципалитеты более не нуждаются в средствах, а потому, что методика исчисления величины налога была в 1995 г. признана не соответствующей конституции страны. До этого момента налог выплачивался лишь собственником имущества.

Итак, видно два полюса в налогообложении недвижимости: в одном случае (Германия, Россия, налог выплачивает собственник, а в Великобритании его платит еще и арендатор).

В Германском гражданском уложении определение «недвижимость» и не встречается, но определяется здесь через противопоставление понятий «движимые вещи» и «земельные участки».

В Великобритании также каждый объект недвижимости занесен в специальный реестр и в зависимости от своей стоимости попадает в одну из восьми категорий.

В статье 130 части 1, Гражданского кодекса РФ к недвижимости «относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, т.е. объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их

назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства».

Таким образом, понимание и определение недвижимости принципиально однотипно в разных странах.

В Великобритании базой налога является рыночная стоимость для жилой недвижимости и сумма годовой арендной платы для объектов недвижимости, используемых в коммерческих целях,

Аналогичный - рыночный критерий стоимости, применяется для оценки недвижимости в ФРГ.

Но в Российской Федерации в качестве налоговой базы применяется очень сложная система инвентаризационной оценки недвижимости. Как правило, инвентаризационная стоимость объектов недвижимости не соответствует их рыночной стоимости, и она гораздо ниже.

С экономической (да и фискальной) точки зрения ситуация в РФ, в отличие от ФРГ и Великобритании, на данный момент лишена здравого смысла. Но смысл вводимого налога на недвижимость физических лиц в РФ имеется, так как потребуются применение в качестве налоговой базы текущей рыночной стоимости недвижимости.

Налоговая ставка в России в соответствии в НКРФ (статья 406 части 2 НКРФ), устанавливается местными органами, но в границах, определяемых на федеральном уровне, а величина ставки составляет от 0,1 % от суммарной стоимости объектов налогообложения, при их стоимости менее 300 тысяч рублей, 2,0 % при стоимости свыше 500 тысяч рублей. Конкретные размеры ставок этого налога для различных категорий объектов устанавливаются на местном уровне.

В ФРГ наблюдается то же самое: на государственном уровне, также определяется предельное соотношение между минимальной и максимальной ставками местного (регионального) налога, которое варьируется в размере от 3,5% до 5,5% в зависимости от состояния почвы. Конкретные размеры ставок

в указанных границах устанавливаются федеральными землями самостоятельно.

В Великобритании принцип определения ставки несколько иной: ставки муниципального налога изначально определены на общегосударственном уровне, но не в процентном, а в денежном выражении, хотя градации в стоимости объектов (по категориям) учитываются при определении величины налога и здесь. Муниципалитеты могут выбирать, между минимальной и максимальной ставками налога в денежном выражении.

Как показал анализ, на основании полученных данных, в фискальном отношении системы налогообложения в Западной Европе гораздо более эффективны, чем аналогичная в нашей стране сегодня. Одинаково может быть сказано, и о структуре правового регулирования системы налогообложения в России и за рубежом.

Для максимизации, фискальной эффективности налогообложения имущества физических лиц в России, необходимо учесть основные элементы системы правового регулирования ее, эффективно применяемые в законодательстве зарубежных стран.

2.3 Транспортный налог физических лиц

Транспортный налог является региональным прямым (поимущественным) налогом. Он предусмотрен главой 28 НКРФ, которая введена Федеральным законом от 24.07.2002 № 110-ФЗ.

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации, определяют налоговую ставку в пределах, установленных главой 28 НКРФ. В отношении налогоплательщиков-организаций законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации, устанавливая налог, определяют также порядок и сроки уплаты налога (статья 356 НКРФ).

Кроме того, региональные органы власти вправе не устанавливать для налогоплательщиков - организаций отчетные периоды (пункт 3 статьи 360 НКРФ), имеют возможность устанавливать дифференцированные налоговые ставки в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом количества лет, прошедших с года выпуска транспортных средств, и (или) их экологического класса (пункт 3 статьи 361 НКРФ), могут предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу, в течение налогового периода (пункт 6 статьи 362 НКРФ). Также, при установлении налога законами субъектов Российской Федерации, могут предусматриваться региональные налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком (статья 356 НКРФ).

Иные элементы данного налога (в том числе объект, база, период) регулируются НКРФ, и не могут изменяться региональным законодателем (пункт 3 статьи 12 НКРФ).

Если региональные органы власти не проявляют нормотворческой активности, и не вводят транспортный налог на подведомственной территории, то налог тем не менее считается введенным для физических лиц, и подлежит уплате по федеральным ставкам (пункт 4 статьи 361 НКРФ) в сроки, следующие из пункта 1 статьи 363 НКРФ: «Налог подлежит уплате налогоплательщиками - физическими лицами в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом»).

К примеру, приняты Закон г. Москвы от 09 июля 2008 г. № 33 «О транспортном налоге»¹, Закон Нижегородской области от 28 ноября 2002 г. № 71-3 «О транспортном налоге».

Налогоплательщиками транспортного налога на основании статьи 357 НКРФ в общем случае признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные

¹Закон г. Москвы от 24 ноября 2004 г. № 74 «О земельном налоге» (ред. от 17.05.2018) // Ведомости Московской городской Думы. 2004. № 1. Ст. 303.

средства, признаваемые объектом налогообложения, в соответствии со статьей 358 НКРФ.

Объектом налогообложения согласно пункту 1 статьи 358 НКРФ признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Таким образом, объектом налогообложения транспортным налогом является факт владения определенными видами транспортных средств, зарегистрированными в установленном порядке (правовое состояние).

В частности, как это предусмотрено Постановлением Правительства Российской Федерации от 12 августа 1994 г. № 938 «О государственной регистрации автотранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации»¹, согласно пункту 2, регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации осуществляют:

- подразделения ГИБДД МВД РФ - автотранспортных средств, имеющих максимальную конструктивную скорость более 50 км/час, и прицепов к ним, предназначенных для движения по автомобильным дорогам общего пользования;
- органы государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в Российской Федерации - тракторов, самоходных дорожно-строительных и иных машин и прицепов к ним, включая автотранспортные средства, имеющие максимальную

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 12.08.1994 г. № 938 (ред. от 06.10.2017) «О государственной регистрации автотранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1994. № 17. Ст. 1999.

конструктивную скорость 50 км/час и менее, а также не предназначенные для движения по автомобильным дорогам общего пользования;

– военные автомобильные инспекции (автомобильные службы) федеральных органов исполнительной власти, в которых предусмотрена военная служба, и иных организаций, имеющих воинские формирования, - транспортных средств воинских формирований федеральных органов исполнительной власти и иных организаций, а также транспортных средств, являющихся опытными (испытательными) образцами военной и специальной техники, изготавливаемыми предприятиями промышленности по государственному оборонному заказу для нужд федеральных органов исполнительной власти, в которых федеральным законом предусмотрена военная служба, на срок проведения испытаний.

Приказом МВД России от 07.08.2013 г. № 605 «Об утверждении Административного регламента Министерства внутренних дел Российской Федерации по предоставлению государственной регистрации по регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним»¹ утвержден Перечень регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним в Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел Российской Федерации.

При этом исходя из Постановления Президиума ВАС РФ от 15 декабря 2011 г. № 12223/10 факт регистрации транспортного средства, является принципиальным для вывода о том, что у владельца имеется обязанность по уплате транспортного налога. Возможно, позиция ВАС РФ следует из Определения КС РФ от 29 сентября 2011 г. № 1267-О-О (позиция впоследствии воспроизведена в том числе в Определениях КС РФ от 25 сентября 2014 г. № 2015-О, от 24 марта 2015 г. № 541-О): федеральный законодатель в целях, исчисления транспортного налога в главе 28 НК РФ

¹Приказ МВД России от 07.08.2013 г. № 605 «Об утверждении Административного регламента Министерства внутренних дел Российской Федерации по предоставлению государственной регистрации по регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним» // Российская газета. 2013. № 223.

связывает наличие у налогоплательщика объекта налогообложения, с фактом регистрации транспортного средства в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Можно заключить, что здесь имеет место иногда встречающаяся особенность поимущественных налогов, сводящаяся к сугубо формальному подходу: обязанность заплатить налог признается за всеми, чье имя внесено в налоговую ведомость (необязательно собственник или пользователь имущества).

Очевидно, что в таком случае экономическим основанием поимущественного налога (пункт 3 статьи 3 НКРФ), является не факт владения имуществом, а факт его регистрации в государственном органе. При этом государственная регистрация транспортного средства (как, впрочем, и любая иная публичная регистрация имущества или прав на него), как это следует из Определения КС РФ от 05 июля 2001 г. № 154-О, не затрагивает самого содержания права на имущество. В иных актах КС РФ разъяснено, что государственная регистрация, как обязательное условие для осуществления собственниками принадлежащих им имущественных прав на автомобили, а именно для использования автомобилей в дорожном движении, в определенной степени ограничивает субъективное право собственности, однако такое ограничение нельзя рассматривать как недопустимое, поскольку оно имеет целью защиту здоровья, прав и законных интересов как самих собственников, так и других лиц, обеспечение эффективного противодействия преступлениям и другим правонарушениям, связанным с использованием транспортных средств.

При этом лицо, на которое зарегистрировано транспортное средство, как правило, имеет возможность без несоразмерных затрат снять его с регистрации. Федеральный законодатель, устанавливая в главе 28 НКРФ транспортный налог, связал возникновение объекта налогообложения, с фактом регистрации транспортного средства на налогоплательщика. При этом, Административным регламентом МВД РФ по предоставлению государственной услуги по регистрации автотранспортных средств и

прицепов к ним (утв. Приказом МВД РФ от 07 августа 2013 г. № 605¹), предусмотрена возможность прекращения регистрации транспортного средства по заявлению прежнего владельца, в случае неисполнения новым владельцем обязанности по внесению изменений, в регистрационные данные в течение 10 дней со дня, приобретения транспортного средства.

Однако, если по объективным причинам невозможно снятие с учета (хотя разумно полагать, было бы осуществлено плательщиком), обязанность по уплате транспортного налога отсутствует.

Таким образом, правила регистрации облагаемых рассматриваемым налогом транспортных средств (в том числе и принятые органами исполнительной власти), во многом определяют объект налогообложения. Впрочем, сходная ситуация имеет место и в другом поимущественном налоге - в налоге на имущество организаций. Там правила бухгалтерского учета основных средств, разрабатываемые Минфином России, также фактически определяют объект налогообложения.

Виды транспортных средств, которые не являются объектом налогообложения, хотя и подлежат регистрации, НКРФ предусматривает в пункте 2 статьи 358 (в том числе весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил; транспортные средства, принадлежащие на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная, и (или) приравненная к ней служба; транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом).

Налоговая база в соответствии с пунктом 1 статьи 359 НКРФ исчисляется различными способами в зависимости от вида транспортного средства (как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных

¹Приказ МВД России от 07.08.2013 г. № 605 «Об утверждении Административного регламента Министерства внутренних дел Российской Федерации по предоставлению государственной регистрации по регистрации автотранспортных средств и прицепов к ним» // Российская газета. 2013. № 223.

силах; как паспортная статическая тяга реактивного двигателя; как валовая вместимость в регистровых тоннах; как единица транспортного средства).

Предельные налоговые ставки, (возможные к снижению на региональном уровне) следуют из статьи 361 НКРФ. Так, в зависимости от мощности двигателя для легковых автомобилей они установлены до 150 руб/л. с.; для грузовых автомобилей - до 85 руб/л. с.; для мотоциклов и мотороллеров - до 50 руб/л. с. Для несамоходных (буксируемых) судов, для которых определяется валовая вместимость, предусмотрена предельная ставка 200 рублей, с каждой регистровой тонны валовой вместимости. Кроме того, для регионального законодателя предусмотрены не только максимальные, но и минимальные ставки данного налога (а автомобили легковые с мощностью двигателя до 150 л. с. можно вообще освободить от налога).

Соответственно, на региональном уровне установлены конкретные ставки налога. Так, в статье 2 Закона г. Москвы «О транспортном налоге» для легковых автомобилей с мощностью двигателя до 100 л. с. предусмотрена ставка 12 руб/л. с. В соответствии со статьей 6 Закона Нижегородской области «О транспортном налоге» для легковых автомобилей с мощностью двигателя свыше 45 л. с. до 100 л. с. ставка составляет 22,5 руб/л. с. Таким образом, легковой автомобиль с мощностью двигателя 82 л. с., зарегистрированный в г. Москве, в общем случае будет облагаться годовым транспортным налогом в сумме 984 руб., а зарегистрированный в г. Н. Новгороде - 1 845 руб.

В пункте 2 статьи 362 НКРФ введены повышающие коэффициенты, для легковых автомобилей (минимальный размер: 1,1 - в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 3 млн руб. до 5 млн руб. включительно, с года выпуска которых прошло от 2 до 3 лет; максимальный размер: 3 - в том числе, в отношении легковых автомобилей средней стоимостью от 15 млн руб., с года выпуска которых прошло не более 20 лет). Какие именно автомобили являются «дорогими», и как именно исчисляется их средняя стоимость, определено в Перечнях легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей, ежегодно (в течение текущего года)

принимаемых Минпромторгом России, а также в Приказе Минпромторга России от 28 февраля 2014 г. № 316 «Об утверждении Порядка расчета средней стоимости легковых автомобилей в целях главы 28 Налогового кодекса Российской Федерации».

Определенную проблему, может представлять отнесение транспортного средства к одной из групп, выделенных в статье 361 НКРФ, при том, что от решения данного вопроса зависит размер налоговой ставки и, соответственно, налога. В частности, является актуальным вопрос отнесения некоторых автомобилей к грузовым (к легковым, к автобусам). Классический пример «проблемного» в этом аспекте автомобиля - УАЗ «буханка». В настоящее время принятые в России категории транспортных средств (для целей предоставления права на управление ими) определены в пункте 1 статьи 25 Федерального закона от 10 декабря 1995 г. № 196-ФЗ «О безопасности дорожного движения»¹ (А, В, С, D и другие). Но эти категории, указываемые в регистрационных документах, не всегда позволяют однозначно ответить на данный вопрос. В частности, четкого нормативного определения терминов «легковой автомобиль», «грузовой автомобиль» не имеется.

Интересно то, что для грузового автомобиля, при определенной мощности двигателя ставка транспортного налога может быть меньше, чем для легкового автомобиля, с такой же мощностью двигателя. По этой причине, некоторые владельцы мощных автомобилей категории «В» типа «пикап» стремятся убедить налоговый орган в том, что их автомобиль является грузовым.

В Постановлении Президиума ВАС РФ от 18 сентября 2007 г. № 5336/07 рассматривался вопрос, налогообложения автомобилей с оборудованной на них спецтехникой (кранами, цистернами, подъемниками, бетономесителями, буровыми установками), а также спецмашин (пожарных, уборочных, автомастерских, топливозаправщиков и т.п.). Налогоплательщик настаивал на

¹Федеральный закон от 10 декабря 1995 г. № 196-ФЗ (ред. от 26.07.2017) «О безопасности дорожного движения» // Собрание законодательства РФ. 1995. № 50. Ст. 4873.

их отнесении к категории «другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу», а налоговый орган - к категории «грузовые автомобили». Суд указал, что если транспортное средство зарегистрировано в органах ГИБДД как автомобиль, то независимо от того, для какой цели оно предназначено и какое оборудование на нем размещено, это транспортное средство в качестве объекта налогообложения, не является «другим самоходным транспортным средством», поименованным в пункте 1 статьи 361 НКРФ. Транспортные средства, по поводу которых возник спор, зарегистрированы в органах ГИБДД, как грузовые автомобили категории «С». Следовательно, при исчислении транспортного налога надлежало применять дифференцированные налоговые ставки, установленные региональным Законом «О транспортном налоге» для категории «грузовые автомобили».

Предлагается и общий вариант решения указанной проблемы: применительно к статье 361 НКРФ автомобиль может быть грузовым, легковым либо автобусом. При определении типа транспортного средства, необходимо руководствоваться паспортом транспортного средства. Если указанный документ не позволяет однозначно определить, к какой из категорий следует относить конкретный автомобиль, то исходя из пункта 7 статьи 3 НКРФ следует применять наименьшую ставку из возможных.

Исчисление транспортного налога определены в пунктах 1, 2 статьи 52, пункте 1 статьи 362 НКРФ):

- налогоплательщиками-организациями: самостоятельно;
- налоговыми органами: для налогоплательщиков - физических лиц, с заблаговременным направлением плательщику налогового уведомления.

Поскольку, для направления налогового уведомления налоговые органы, должны обладать информацией о подлежащих налогообложению транспортных средствах, и об их владельцах, в пункте 4 статьи 85 НКРФ устанавливает, что органы, осуществляющие государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество, органы,

осуществляющие регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать сведения о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе, о транспортных средствах, зарегистрированных в этих органах (правах и сделках, зарегистрированных в этих органах), и об их владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня соответствующей регистрации, а также ежегодно до 15 февраля представлять указанные сведения по состоянию на 1 января текущего года.

Налоговым периодом по транспортному налогу признается календарный год.

Срок уплаты транспортного налога установлен:

– для физических лиц: в пункте 1 статьи 363 НКРФ - не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Федеральные налоговые льготы предусматриваются в статье 361.1 НКРФ. В частности, освобождаются от налогообложения физические лица в отношении каждого транспортного средства, имеющего разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, зарегистрированного в реестре транспортных средств системы взимания платы, если сумма платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, уплаченная в налоговом периоде в отношении такого транспортного средства, превышает или равна сумме исчисленного налога за данный налоговый период.

Указанные федеральные налоговые льготы, корреспондируют с платой с автомобилей массой более 12 тонн, взимание которой контролирует так называемая система «Платон».

На территориях субъектов Российской Федерации могут быть предусмотрены и региональные налоговые льготы. Так, в силу подпункта 1 пункта 1 статьи 4 Закона г. Москвы «О транспортном налоге», от уплаты налога освобождаются организации, оказывающие услуги по перевозке пассажиров городским пассажирским транспортом общего пользования, - по

транспортным средствам, осуществляющим перевозки пассажиров (кроме такси). В статье 7 Закона Нижегородской области «О транспортном налоге» установлено, что для пенсионеров - владельцев мотоциклов и легковых автомобилей, с мощностью двигателя до 150 л. с., моторных лодок с мощностью двигателя до 30 л. с. включительно ставка налога на одну лошадиную силу снижается на 50 %. Данная льгота, распространяется на одно транспортное средство, по заявлению налогоплательщика.

Следовательно, можно сделать следующий вывод, что в настоящее время плата за транспортный налог резко возросла, в связи с повышением налоговых ставок: налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации соответственно в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства, или единицу транспортного средства.. Что является, для физических лиц, не приемлемо исходя и среднего заработка граждан - налогоплательщиков.

Отдельным категориям налогоплательщиков предусмотрены, льготы по транспортному налогу. Глава 28 Налогового кодекса РФ не устанавливает, льгот по транспортному налогу. Закон субъекта Российской Федерации может устанавливать и не устанавливать налоговые льготы. Данное положение является в некоторой степени приемлемо.

2.4 Земельный налог физических лиц

Земельный налог, является местным прямым (поимущественным) налогом. Он урегулирован главой 31 НКРФ, которая действует с 01 января 2005 года.

Устанавливая налог, представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные) органы государственной

власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), определяют налоговые ставки в пределах, установленных главой 31 НКРФ¹. В отношении налогоплательщиков-организаций, представительные органы муниципальных образований (законодательные (представительные), органы государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), устанавливая налог, определяют также порядок и сроки уплаты налога (пункт 2 статьи 387 НКРФ).

Кроме того, местные органы власти (органы власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), в том числе вправе: установить дифференцированные налоговые ставки в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка (пункт 2 статьи 394 НКРФ), а также вправе не устанавливать отчетные периоды (пункт 3 статьи 393 НКРФ); предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу, в течение налогового периода (пункт 9 статьи 396 НКРФ); установить местные налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы, для отдельных категорий налогоплательщиков (пункт 2 статьи 387 НКРФ).

Иные элементы данного налога (в том числе объект, база, период), регулируются НКРФ и не могут изменяться на местном (региональном) уровне, согласно пункту 4 статьи 12 НКРФ. Если же уполномоченные органы власти не проявляют нормотворческой активности, и не регламентируют земельный налог на подведомственной территории, то налог тем не менее считается установленным и подлежит уплате по федеральным ставкам (пункт 3 статьи 394 НКРФ) в сроки, следующие из НКРФ (пункт 1 статьи 397 НКРФ).

¹ Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.07.2000 № 232-ФЗ (ред. от 01.10.2018 г.) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

К примеру, приняты Закон г. Москвы от 24 ноября 2004 г. № 74 «О земельном налоге», Постановление городской Думы г. Н. Новгорода от 28 октября 2005 г. № 76 «О земельном налоге».

Налогоплательщиками земельного налога, согласно пункту 1 статьи 388 НКРФ в общем случае признаются, организации и физические лица, обладающие земельными участками, признаваемыми объектом налогообложения, в соответствии со статьей 389 НКРФ, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Следует учитывать, что перечень «облагаемых» видов прав является, закрытым и не предусматривает всех возможных видов прав на земельный участок. В частности, в пункте 2 статьи 388 НКРФ специально указано, что не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного пользования, в том числе праве безвозмездного срочного пользования, или переданных им по договору аренды.

Очевидно, что при аренде публичной земли арендная плата фактически заменяет земельный налог. Если же арендуется частная земля, арендатор уплачивает арендную плату, а арендодатель - земельный налог (если земля находится у него на облагаемом праве и отсутствуют льготы).

Как разъяснено, в пункте 1 Постановления Пленума ВАС РФ от 23 июля 2009 г. № 54 «О некоторых вопросах, возникших у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием земельного налога», в общем случае плательщиком земельного налога является лицо, которое в ЕГРП указано как обладающее правом собственности, правом постоянного (бессрочного) пользования либо правом пожизненного наследуемого владения на соответствующий земельный участок. Поэтому, обязанность уплачивать земельный налог возникает у такого лица с момента регистрации за ним одного из названных прав на земельный участок, то есть внесения

записи в реестр, и прекращается со дня внесения в реестр записи о праве иного лица на соответствующий земельный участок.

В Постановлении Президиума ВАС РФ от 01 июня 2010 г. № 930/10 дополнительно отмечается, что плательщиком земельного налога, может быть признано лицо, чье право удостоверено свидетельством о регистрации в соответствии со статьей 14 Федерального закона от 21 июля 1997 г. № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»¹, а в случае, если указанные права возникли до момента вступления в силу данного Закона, - государственным актом, свидетельством, или другими документами, удостоверяющими права на землю, которые согласно пункту 9 статьи 3 Федерального закона от 25 октября 2001 г. № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации»², имеют равную юридическую силу с записями в ЕГРП.

Высказываются разумные доводы о том, что земельным налогом облагается объект права собственности, а не природный объект. Предмет налогообложения возникает, когда конкретный земельный участок сформирован, то есть когда проведен кадастровый учет.

Исходя из Постановления Президиума ВАС РФ от 15 ноября 2011 г. № 8251/11 фактическое пользование земельным участком, не принадлежащим лицу на каком-либо праве, в силу требований статьи 388 НК РФ, определяющей круг плательщиков земельного налога, а также статьи 65 Земельного Кодекса РФ³, закрепляющей принцип платности землепользования, является основанием для взыскания не земельного налога, а неосновательного обогащения по требованию собственника земельного участка.

¹Федеральный закон от 21.07.1997 г. № 122-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» // Собрание законодательства РФ. 1997. № 30. Ст. 3594.

²Федеральный закон от 25.10.2001 г. № 137-ФЗ (ред. от 03.08.2018) «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2001. № 44. Ст. 4148.

³Земельный кодекс РФ от 25.10.2001 № 136-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., в силу с 01.10.2018) // Собрание законодательства РФ. 2001. 44. Ст. 4147.

Соответственно, возникновение обязанности по уплате земельного налога не является следствием фактического использования земельного участка. Следует также отметить, что в соответствии со статьей 7.1 КоАП РФ наказуемо самовольное занятие земельного участка, или части земельного участка.

Подобный подход имеет место и в транспортном налоге, и в налоге на имущество физических лиц - налог на регистрируемое имущество в отечественной правовой системе в общем случае должен уплачивать тот, на кого оно зарегистрировано, а не тот, кто имуществом фактически пользуется. При ином подходе (при обложении налогом фактического пользователя) у государства, в частности, могут быть существенные проблемы с доказыванием факта и периода пользования.

В Постановлении Президиума ВАС РФ от 15 июля 2010 г. № 14547/09 рассмотрена ситуация, в которой покупатель недвижимости, имея право на приобретение земельного участка, занятого зданием и необходимого для его использования, в собственность или в аренду, не оформлял своих прав, освобождая себя тем самым от платежей за пользование земельным участком и возложив бремя расходов по его содержанию на лицо, владеющее земельным участком на праве постоянного (бессрочного) пользования. Поскольку в силу закона к покупателю здания перешло право пользования земельным участком, но в отсутствие государственной регистрации права не мог быть плательщиком земельного налога, обязан в соответствии с пунктом 1 статьи 1102 ГК РФ возместить владельцу участка расходы, по уплате земельного налога.

Объектом налогообложения, в силу пункта 1 статьи 389 НК РФ являются, земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя), на территории которого введен налог.

При рассмотрении объекта налогообложения, как юридического факта объект налогообложения земельным налогом - факт владения на праве

собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования, или праве пожизненного наследуемого владения земельными участками.

Налоговый кодекс РФ в пункте 2 статьи 389 предусматривает виды земельных участков, которые не признаются объектом налогообложения (в том числе земельные участки, изъятые из оборота в соответствии, с законодательством Российской Федерации).

В соответствии, со статьей 390 НКРФ налоговая база по земельному налогу определяется, как кадастровая стоимость земельных участков, определяемая в соответствии, с земельным законодательством Российской Федерации.

Предельные налоговые ставки установлены в пункте 1 статьи 394 НКРФ:

- 0,3% - в отношении земельных участков, отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для сельскохозяйственного производства; занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса;

- 1,5% - в отношении прочих земельных участков.

- На местном (для Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя - на региональном) уровне утверждаются, конкретные налоговые ставки. К примеру, в ст. 2 Закона г. Москвы «О земельном налоге», предусматриваются следующие конкретные налоговые ставки:

- 0,025% - в отношении земельных участков, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества включая земли, относящиеся к имуществу общего пользования;

- 0,1% - в отношении земельных участков, занятых автостоянками для долговременного хранения индивидуального автотранспорта и многоэтажными гаражами-стоянками, жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса;

- 0,3% - в отношении земельных участков, отнесенных к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в городе Москве, и используемых для сельскохозяйственного производства;

- 1,5% - в отношении прочих земельных участков.

Для сравнения: в пункте 2 Постановления городской Думы г. Н. Новгорода «О земельном налоге», предусматриваются следующие конкретные налоговые ставки:

- 0,3% от кадастровой стоимости участка в отношении земельных участков: отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения, или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в городе Нижнем Новгороде и используемых для сельскохозяйственного производства; ограниченных в обороте в соответствии, с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;

- 1,5% от кадастровой стоимости участка в отношении прочих земельных участков.

Кадастровую стоимость конкретного земельного участка можно узнать на публичной кадастровой карте. Предварительный расчет налога можно выполнить с помощью сайта ФНС России.

Исчисляется земельный налог:

- налоговыми органами - для физических лиц, с заблаговременным направлением налогового уведомления плательщику (пункт 2 статьи 52, пункт 3 статьи 396 НКРФ).

Поскольку для направления налогового уведомления налоговые органы должны, обладать информацией о подлежащих налогообложению участках, и об их владельцах, пункт 4 статьи 85 НКРФ устанавливает, что органы, осуществляющие государственный кадастровый учет и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество, органы, осуществляющие регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать сведения о

расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе, о транспортных средствах, зарегистрированных в этих органах.

Налоговым периодом по земельному налогу, признается календарный год.

Согласно, статье 397 НКРФ порядок и сроки уплаты налога, и авансовых платежей по налогу для физических лиц следующий: - налог подлежит уплате налогоплательщиками - физическими лицами, в срок не позднее 1 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом

В принципе, возможна ситуация, в которой в отношении одного и того же земельного участка разные лица будут, платить земельный налог по разным ставкам. Что в принципе будет, являться вполне удобным вариантом уплаты земельного налога физических лиц, так как каждый земельный участок будет исчисляться по своей кадастровой стоимости, и для конкретного лица - налогоплательщика¹.

Проведенное исследование подтвердило, что развитие земельных отношений - это перманентный процесс, связанный с объективными изменениями производительных сил, и производственных отношений в обществе. Поэтому, вполне закономерным является, появление новых форм земельного налогообложения. Проблема состоит лишь в том, чтобы эти формы земельного налогообложения находили, адекватное законодательное регулирование представительными органами муниципальных образований Российской Федерации.

Существующее на сегодняшний день состояние налоговой системы Российской Федерации обусловлено, преобладающим представлением о земельном налоге, как исключительно фискальном инструменте. Данное представление имеет достаточно глубокие исторические корни, кроме того, поддерживается сложившейся сейчас в России, финансово-экономической ситуацией, которая заставляет отодвинуть на второй план, другие

¹Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ (ред. от 03.08.2018) «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3813.

функциональные признаки земельного налога¹.

Отмечается, что объектами земельных отношений согласно Земельному кодексу Российской Федерации признаются, земля как природный объект, и природный ресурс, земельные участки, расположенные, в пределах территории Российской Федерации, и части земельных участков.

Можно сделать вывод о том, что повышение доходов в бюджетной сфере возможно в результате, определения оптимальных величин земельного налога. Другой возможный путь - это придание официального статуса земельным участкам, фактически используемым и выявленным в результате, проведения инвентаризации земель.

В связи, с этим представляется целесообразным, внести соответствующие изменения и дополнения, в законодательство о налогах и сборах.

¹Налоги и налоговая система Российской Федерации /под ред. Л.И. Гончаренко. М., 2014. С. 428.

3 ВИДЫ НАЛОГОВЫХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ, И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА ИХ СОВЕРШЕНИЕ

Налоговое правонарушение, согласно статье 106 НКРФ, — это виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, за которое в НКРФ установлена ответственность.

К ответственности за налоговые правонарушения, могут быть привлечены как организации, так и физические лица в случаях, предусмотренных главой 16 НКРФ. Последние могут быть привлечены, к ответственности с шестнадцатилетнего возраста. В соответствии, со статьей 108 НКРФ раскрываются общие условия привлечения к ответственности, за совершение налогового правонарушения:

- никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НКРФ;
- ответственность за налоговое правонарушение, совершенное физическим лицом, наступает, если это деяние не содержит признаков состава преступления, предусмотренного УКРФ¹;
- никто не может быть привлечен, повторно к ответственности, за совершение одного и того же налогового правонарушения.

НКРФ различает степень виновности налогоплательщиков, за совершение налоговых правонарушений. Так, противоправное деяние может быть совершено умышленно, или по неосторожности. Налоговое правонарушение признается совершенным умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействий), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействий). Налоговое правонарушение

¹Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 03.10.2018) (с изм. и доп., в силу с 21.10.2018) // Собрание законодательства РФ. 1996. № 25. Ст. 2954.

признается, совершенным по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействий) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействий), хотя должно и могло это осознавать.

Согласно, статье 114 НКРФ, налоговой санкцией, является мера ответственности за совершение налогового правонарушения. Налоговые санкции установлены в виде денежных взысканий (штрафов), предусмотрены главой 16 НКРФ.

Если налогоплательщик совершил, два или более налоговых правонарушения, то налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение.

Основным нормативно-правовым актом, регламентирующим вопросы, связанные с налоговыми правонарушениями, является НКРФ. Налоговым правонарушением, и ответственности за их совершение, посвящена 6 глава НК РФ.

НК РФ является, не единственным источником, в котором закреплена ответственность за совершение налогового правонарушения. Объективно существующая дифференциация в проявлениях, и последствиях противоправных действий (бездействий) в налоговой сфере повлекла, их разделение на налоговые преступления, за которые предусмотрена уголовная ответственность, и налоговые правонарушения, влекущие административную ответственность. Регламентирование различных видов ответственности, за совершение противоправных деяний объясняется, их разнообразным характером.

Противоправность деяния и наличие санкции, за данное деяние являются, обязательными признаками налогового правонарушения, которые образуют его состав. Налоговым правонарушением признается, действие (бездействие) при одновременном наличии 4 элементов: объекта, объективной стороны, субъекта, субъективной стороны.

Объект налогового правонарушения:

Урегулированные и защищенные законом блага и ценности, которым наносится вред противоправными действиями (бездействиями). Его составные части:

- установленный законом порядок исчисления и уплаты налогов и сборов;
- порядок учета налогоплательщиков;
- порядок составления налоговой отчетности.

Объективная сторона налогового правонарушения: противоправное действие (бездействие) субъекта правонарушения, за которое нормами НКРФ установлена ответственность.

Субъективная сторона налогового правонарушения: юридическая вина в форме умысла, или неосторожности.

Субъект налогового правонарушения: лица, совершившие правонарушение:

- налогоплательщик.
- плательщик сборов.
- налоговый агент.

Существуют основания для того, чтобы деяние было квалифицировано, как налоговое правонарушение, за которое наступает ответственность:

- нормативное — деяние должно быть соответствующим образом закреплено нормой, определяющей ответственность за совершение данного деяния.
- процессуальное — акт уполномоченного органа в наложении конкретного взыскания за конкретное правонарушение.
- фактическое — есть деяние конкретного субъекта, нарушающего правовые предписания, охраняемые санкциями.

Общие условия привлечения к ответственности, за совершение налогового правонарушения:

- привлечение виновного лица к ответственности, не освобождает его от обязанности уплатить причитающуюся сумму налога;

- привлечение организации за совершение налогового правонарушения, не освобождает ее должностных лиц, при наличии соответствующих оснований, от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ;

- никто не может быть, повторно привлечен к налоговой ответственности, за совершение одного и того же налогового правонарушения;

- лицо, считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана, в предусмотренном федеральным законом порядке, и установлена вступившим в законную силу решением суда;

- лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения. Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы. Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу лица (принцип презумпции невиновности налогоплательщика закреплен в пункте 6 статьи 108 НКРФ);

- если вина налогоплательщика не доказана, то и санкции не могут применяться к налогоплательщику.

Налоговые санкции устанавливаются и применяются в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных статьями главой 16 НКРФ.

В соответствии, с пунктом 1 статьи 114 НКРФ мерой ответственности за совершение правонарушения, является налоговая санкция, которая имеет и превентивное значение — предотвращение повторного совершения плательщиком, налогового правонарушения. После, вынесения решения о привлечении к ответственности, за совершение налогового правонарушения в случаях, когда внесудебный порядок взыскания налоговых санкций не

допускается, налоговый орган обращается с иском о взыскании с этого лица, привлекаемого к ответственности, налоговой санкции.

Налоговые санкции взыскиваются с налогоплательщиков только в судебном порядке.

Исковое заявление о взыскании налоговой санкции подается:

- в суд общей юрисдикции — при взыскании, налоговой санкции с физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем.

Виновным в совершении налогового правонарушения признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно, или по неосторожности. Субъектом ответственности, может стать физическое лицо не младше 16 лет (статья 107 НКРФ).

Если в ходе камеральной налоговой проверки, налоговые органы выявят налоговые правонарушения, то будет принято решение о привлечении налогоплательщика к ответственности. Если будут установлены умысел, и неосторожность в налоговых правонарушениях, то финансовая ответственность за налоговые правонарушения будет более жесткая.

Помимо форм вины существуют обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения. Согласно, статьям 111 и 112 НКРФ приведены обстоятельства, исключаящие, смягчающие и отягчающие ответственность, за совершение налогового правонарушения.

Обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения:

- вследствие стихийного бедствия, или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств;
- если лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях, или руководить ими вследствие болезненного состояния;
- использование налогоплательщиком письменных разъяснений по вопросам законодательства о налогах и сборах, подготовленных финансовым органом.

Представленный в статье перечень обстоятельств, также являются открытыми. Это означает, что суды и налоговые органы на свое усмотрение могут признать, то или иное обстоятельство смягчающим, со всеми закрепленными в Кодексе последствиями.

Лицо, не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- отсутствие события налогового правонарушения;
- отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста;
- истечение сроков давности привлечения, к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Лицо, не может быть привлечено к ответственности, за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, истекли три года (срок давности).

Обстоятельства, смягчающие ответственность - совершение правонарушения вследствие, стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств:

- совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения;
- в силу материальной, служебной или иной зависимости.

В НКРФ определено, что наличие хотя бы одного обстоятельства, смягчающего ответственность, влечет снижение размера налоговой санкции не менее, чем в два раза. В пункте 3 статьи 114 НКРФ представлен, лишь минимальный предел снижения налоговой санкции, следовательно, суд и налоговый орган по результатам оценки соответствующих обстоятельств, вправе уменьшить размер взыскания и более, чем в два раза. Также в НКРФ

прописаны отягчающие обстоятельства, при наличии которых ответственность, за налоговое правонарушение должна быть увеличена.

Налогоплательщик, считается привлеченным к налоговой ответственности, в течение 12 месяцев с момента вступления в силу решения суда, или налогового органа о применении налоговой санкции. Совершение в этот промежуток времени аналогичного правонарушения будет являться, отягчающим обстоятельством и основанием для увеличения штрафа на 100%.

Согласно пункту 2 статьи 108 НКРФ, никто не может быть дважды привлечен к ответственности, за совершение одного и того же правонарушения. В соответствии, с пунктом 8 статьи 101 НКРФ в решении инспекции о привлечении лица к налоговой ответственности должны быть, изложены обстоятельства совершенного правонарушения, и приведены ссылки на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства. Неисполнение налоговым органом данного требования означает, недоказанность наличия события налогового правонарушения, в действиях налогоплательщика.

Срок давности привлечения к ответственности, за совершение налогового правонарушения составляет 3 года, по истечению которого налогоплательщик не может быть привлечен, к ответственности за его совершение.

Срок, в течение которого может быть взыскана налоговая санкция, исчисляется с даты составления акта налоговой проверки, а не вынесения решения по ее результату. Данный срок является пресекательным, то есть не подлежащим восстановлению. В случае, его пропуска суд отказывает в удовлетворении требований налогового органа.

Налоговое законодательство, регулируя общественные отношения, возникающие в связи с уплатой налогов, устанавливая права и обязанности субъектов налоговых отношений, предусматривает применение различных мер государственного принуждения в случаях нарушения субъектами налоговых правоотношений своих обязанностей. Юридическая

ответственность — общеправовая категория, которая конкретизируется в отдельных отраслях права.

Порядок уплаты налогов обеспечивается применением финансовой, административной, уголовной и дисциплинарной ответственности, т. е. применяются различные виды юридической ответственности. Для наступления юридической ответственности, в том числе и за нарушение налогового законодательства, необходимо наличие четырех условий:

- противоправного поведения;
- вреда (ущерба);
- причинной связи между противоправным поведением и наступившим вредом (ущербом);
- вины нарушителя установленных правил поведения.

Ответственность за уклонение уплаты налога на доходы с физических лиц.

Если приняли решение не делиться полученным доходом с государством, то должны быть готовы к тому, что для этого случая у государства имеются меры реагирования. Не подавать декларацию о доходе - за это полагается штраф в размере 5% от суммы налога, подлежащего уплате со дня, установленного для предоставления декларации. Если такая просрочка будет более чем 180 дней, штраф вырастет до 30%, а со 181 дня будет рассчитываться уже 10% от суммы налогов, подлежащей уплате, за каждый полный или неполный месяц просрочки. Следует помнить, что сведения о том, что продали квартиру, земельный участок, машину, поступают в налоговую инспекцию от органов, которые участвовали в оформлении вашей сделки (нотариус, органы государственной регистрации, ГИБДД). За уплату налогов, не в срок будет начислена пеня, которая рассчитывается путем умножения суммы долга по налогу на количество дней просрочки, и на 1/300 ставки рефинансирования. Штраф за нарушение срока оплаты налога – а это 20% от неуплаченной суммы налога. Кроме того, налоговая инспекция будет выяснять умышленно, ли вы уклоняетесь от уплаты налога или нет. Если будут

получены доказательства умышленного уклонения, то размер штрафа увеличится до 40%.

Ответственность за уклонение от уплаты налога на имущество физических лиц.

Неуплата, или несвоевременная уплата налога на имущество физических лиц, подлежит ответственности: За уплату налогов не в срок, будет начислена пеня, которая исчисляется путем умножения суммы долга на количество дней просрочки и на 1/300 ставки рефинансирования. Штраф за нарушение срока оплаты налога – а это 20% от неуплаченной суммы налога. Умышленная неуплата налога ведет к штрафу в размере 40% от суммы налога, подлежащего к уплате. Через 6 месяцев после истечения срока уплаты задолженности, составляющей более 3 тысяч рублей (включая пеню и штраф), налоговая инспекция может направить документы в суд с иском о взыскании, при этом может быть наложен арест на денежные средства, имущество. Кроме того, налоговый орган имеет право направить письмо работодателю о том, что не исполняете обязанность по уплате налоговой задолженности.

Ответственность за неуплату транспортного налога физических лиц.

Если владелец транспортного средства уклоняется от уплаты транспортного налога, либо производит несвоевременную его выплату, то налоговые органы вправе применить к нарушителю следующие санкции: Пеня, которая исчисляется путем умножения суммы долга на количество дней просрочки и на 1/300 ставки рефинансирования. Наложение штрафа за нарушение срока оплаты налога – 20% от неуплаченной суммы налога. Умышленная неуплата налога, ведет к штрафу в размере 40% от суммы налога, подлежащего к уплате. Обращение в суд с иском, о наложении ареста на денежные средства и имущество.

Ответственность за неуплату земельного налога физических лиц.

Неуплата земельного налога физическими лицами, является правонарушением и подлежит ответственности: Начисление пени за несвоевременную уплату налога, которая исчисляется путем умножения

суммы долга на количество дней просрочки, и на 1/300 ставки рефинансирования; Наложение штрафа за нарушение срока оплаты налога – 20% от неуплаченной суммы налога. Игнорирование уплаты налога, ведет к штрафу в размере 40%. Например, если размер земельного сбора 8 тысяч рублей, то штраф составит 1600 рублей, а за умышленные действия 3 тысяч 200 рублей как правило, если были получены налоговые уведомления, но игнорировали их, то у налоговой инспекции есть повод предъявить претензии, в умышленном уклонении от уплаты налога. Необходимо отметить, что взыскать с физического лица долги по налогам, пеню и штраф налоговая инспекция может только по решению суда.

Из судебной практики по делам о налоговых правонарушениях также следует, что налоговый орган, доказывая вину налогоплательщика в совершении налогового правонарушения, должен ограничиваться только теми доказательствами, которые имелись у него на момент вынесения решения руководителем налогового органа по данному делу. Он в отличие от налогоплательщика лишен возможности представлять новые доказательства в суде.

Следовательно, можно сделать вывод, что ответственность наступает неизбежно, и предусмотрена налоговым, уголовным и административным законодательством. Налоговая сфера является значимой, поскольку обеспечивает поступления в бюджет, и формирует государственную казну, поэтому одной из основных задач налогового законодательства и налоговых органов, является исполнение контроля за соблюдением правильности, полноты исчисления и своевременности уплаты налогов в бюджет, привлечение к ответственности и предупреждение совершения налогового правонарушения.

В ходе проведенного анализа, в области совершения налоговых правонарушений и ответственности за них установлено, что правонарушения в сфере налогообложения происходят все чаще и чаще. Это связано с неосторожностью совершения того или иного деяния, что объясняется

правовой неосведомленностью налогоплательщиков, и в основном с умышленным сокращением сумм уплачиваемых налогов. За совершение налоговых правонарушений законодательством, были приняты меры по увеличению штрафных санкций, что должно принести позитивный результат.

В практике налогового консультирования, довольно часто встречаются вопросы налогоплательщиков относительно сроков давности по налогам, пени, штрафам (далее - налоговые долги). В ситуациях, когда налоговые органы доначисляют и взыскивают налоговые долги за давно прошедшие периоды, налогоплательщиков, как правило, интересует, установлен ли в законодательстве предельный срок, в течение которого инспекция имеет право взыскать долг с налогоплательщика в судебном порядке.

Отметим, в действующей редакции НКРФ само понятие «срок давности» используется законодателем лишь в двух нормах: в статье 113 НКРФ, где установлен срок давности привлечения к налоговой ответственности (составляет три года с момента совершения правонарушения), а также в статье 115 НКРФ, где определен срок давности взыскания штрафов за налоговые правонарушения, а именно срок, в течение которого налоговые органы могут обратиться в суд с заявлением о взыскании штрафов. Согласно статье 115 НКРФ, носит бланкетный (отсылочный) характер и отсылает к статьям 46, 47, 48 НКРФ, где установлены сроки взыскания налогов, пени, штрафов. Таким образом, в НКРФ понятие «срок давности взыскания налогов» российским законодателем не используется, в связи с чем представляется более верным, далее говорить о предельных сроках взыскания налоговых долгов.

Предельные сроки взыскания налоговых долгов. В соответствии со статьями 46, 47, 48 НКРФ установлены сроки, в течение которых налоговая задолженность может быть взыскана с налогоплательщиков в принудительном порядке. Как разъяснил Пленум ВАС РФ, получив заявление налогового органа о взыскании налоговой задолженности, суд обязан проверить, не пропущен ли срок на подачу такого заявления, даже если налогоплательщик

об этом не просил. Если срок подачи заявления в суд пропущен, а ходатайства инспекции о его восстановлении нет (или оно не удовлетворено), суд отказывает во взыскании налоговой задолженности.

Кроме того, нарушение налоговым органом сроков, установленных НКРФ для проведения контрольных мероприятий, а также сроков направления требования об уплате налогов, пени, штрафов не может приводить к увеличению сроков, установленных для принудительного взыскания налогов.

В то же время встречаются решения, где суды не принимают во внимание наличие специальных норм НКРФ о сроках обращения инспекции в суд за взысканием налогов, а применяют нормы Гражданского кодекса РФ об исковой давности, несмотря на прямую норму пункта 3 статьи 2 ГКРФ о неприменении норм ГКРФ к налоговым правоотношениям.

Представляется, что неоднородность практики применения судами указанных норм о предельных сроках взыскания налогов, безусловно, требует их законодательного уточнения. Прежде всего, необходимо внести в НКРФ норму о том, что срок давности взыскания долга включает в себя и срок на выявление задолженности, учитывая при этом установленные в НКРФ ограничения по периоду проведения выездной проверки, срокам направления налоговых уведомлений по имущественным налогам физических лиц, а также по срокам исполнения налоговых обязанностей налогоплательщиками.

Следовательно, можно сделать вывод, что уточнение норм налогового законодательства относительно предельных сроков взыскания налоговых платежей представляется, более верным способом устранения правовой неопределенности, поскольку наличие четко определенных норм в специальном законодательстве (в НКРФ) позволит избежать от ошибок в применении норм о предельных сроках взыскания налогов и, как следствие, приведет к сокращению количества судебных споров между налогоплательщиками и налоговыми органами по данному вопросу.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключение можно сделать следующие выводы.

Налоги, являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства, и представляют собой обязательные сборы, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и с граждан по ставке, установленной в законном порядке. В современном цивилизованном обществе налоги - основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Налог с физического лица - это обязательный взнос плательщика в бюджет и внебюджетные фонды в определенных законом размерах и в установленные сроки. Он выражает денежные отношения, складывающиеся у государства с физическими лицами в связи с перераспределением национального дохода и мобилизацией финансовых ресурсов в бюджетные и внебюджетные фонды государства. Взносы осуществляют основные участники производства валового внутреннего продукта, например, работники, своим трудом создающие материальные и нематериальные блага и получающие определенный доход.

Существующее на сегодняшний день состояние налоговой системы Российской Федерации обусловлено преобладающим сегодня представлением о земельном налоге как исключительно фискальном инструменте. Данное представление имеет достаточно глубокие исторические корни, кроме того, оно поддерживается сложившейся сейчас в России финансово-экономической ситуацией, которая заставляет отодвинуть на второй план другие функциональные признаки земельного налога.

На сегодняшний день, налоговая система Российской Федерации характеризуется нестабильностью, противоречивостью законов и подзаконных актов. Нужно снизить привлекательность уклонения от уплаты

налогов и сформировать, с целью заинтересованности налогоплательщика в своевременной и абсолютной уплате налогов, посредством ослабления режима налогообложения. Можно сделать следующий вывод: пришло время, разработать государственную программу воспитания налоговой культуры людей, основной мыслью которой является утверждение, что налогообложение - это не наказание, а выгодное для всех вложение наличных средств в формирование собственной страны.

Что касается налога на доходы с физических лиц можно сформулировать следующее: в России, как и в большинстве стран мира, налог на доходы с физических лиц один из главных источников доходной части бюджета. Следует отметить, что это - прямой налог на совокупный доход физического лица, включая доходы, полученные от использования капитала. Анализ налога на доходы физических лиц показывает, что он, как и вся налоговая система РФ, находится в постоянном развитии. Даже после принятия второй части Налогового кодекса НДФЛ в той ли иной мере изменялся с появлением каждой новой редакции Налогового кодекса. В теоретическом же плане, налог вполне проработан, и в предшествующее десятилетие накоплен определенный опыт его взимания. В РФ отсутствует действенная система контроля за чрезмерными доходами физических лиц, слабо применяются информационные технологии для повышения эффективности налоговой системы. В заключении хотелось бы отметить, что в целом глава 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц» упростила исчисление и взимание налога на доходы физических лиц, однако несмотря на все усилия по упрощению схемы НДФЛ, здесь существуют как концептуальные, так и практические сложности. Одной из таких сложностей является определение полной оплаты труда работника с включением дополнительных выплат и выгод, осуществляемых работодателем в пользу своих сотрудников.

Данные выплаты и выгоды должны подлежать налогообложению как часть облагаемого дохода, поскольку они являются составной частью зарплаты. Тем не менее, подобные дополнительные выгоды трудно

определить и измерить. Кроме того, состав тех, кто должен платить налог с заработной платы, во многом зависит от определения для налоговых целей понятия сотрудника - получателя таких выгод. Это определение достаточно сложно вывести и соблюдать.

Все эти проблемы могут частично решаться путем создания простых и прозрачных правил, которым легко следовать и исполнение которых легко осуществить в организационном плане. Усложнить эту схему можно будет по мере совершенствования экономики и приобретения опыта налогоплательщиками и налоговыми органами.

Такой подход позволит стране использовать налог на доходы физических лиц в основе прогрессивного источника налоговых поступлений, важность которого будет расти после возобновления экономического роста. Все вышеперечисленные меры, по нашему мнению, могут служить повышению поступлений налога на доходы физических лиц, а также достижению справедливости при налогообложении доходов физических лиц.

Особенность имущества как объекта налогообложения заключается в том, что имущество гражданина является одним из реальных показателей его финансовой состоятельности, а, следовательно, и налогоспособности: чем выше уровень доходов, тем большая часть из них тратится на «имущественное употребление». При этом имущественные платежи воспринимаются более благосклонно: в сознании большинства людей они представляют собой своеобразную плату государству за выполнение им функции защиты частной собственности, тогда как налогообложение доходов всегда воспринимается как покушение на результаты усилий, к которым государство не имеет никакого отношения.

Налоговая база определяется как инвентаризационная стоимость объектов налогообложения. Но при этом порядок ее учета, действующий на сегодняшний день, существенно изменится. Имущество, находящееся в собственности граждан, будет оцениваться по цене, приближенной к рыночной стоимости, а не по ценам, определяемым сейчас бюро технической

инвентаризации. Соответствующая методика расчета инвентаризационной стоимости имущества, приближенная к реальным рыночным ценам, уже подготовлена Госстроем РФ. Таким образом, база, с которой будет взиматься налог, существенно расширится.

Налог на имущество физических лиц принадлежит к числу традиционных сборов, которые хорошо известны большинству современных государств. Однако за время своего существования этот вид налогообложения претерпел и продолжает претерпевать значительные трансформации. Проходящая ныне глобальная налоговая реформа, со свойственной ей общей тенденцией к расширению базы налогообложения и соответственно поискам новых форм и видов обложения, не могла не отразиться на данном налоге.

По проделанной работе можно сделать вывод, что были раскрыты общие сведения по транспортному налогу, подробно рассмотрена декларация по транспортному налогу, в которой формируется база для расчёта налога.

Транспортный налог установлен главой 28 Налогового кодекса РФ, и как все региональные налоги вводится в действие законами субъектов Федерации исходя из положений Кодекса. Налог является обязательным, поскольку субъектам Федерации не предоставлено право не вводить данный налог на соответствующей территории. Плательщиками налога являются, физические лица и организации, на которых в соответствии с российским законодательством зарегистрированы транспортные средства, признанные объектом налогообложения.

Порядок исчисления налога установлен в зависимости от категории налогоплательщиков. В частности, налогоплательщики, являющиеся организациями, обязаны самостоятельно исчислять сумму налога. Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками - физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на российской территории. В связи с этим налогоплательщики, являющиеся физическими

лицами, должны уплачивать налог на основании налогового уведомления, полученного от налогового органа. По итогам заполнения декларации мы определяем сумму, подлежащую уплате в бюджет - налог на транспортное средство, который поступает в региональный бюджет и способствует улучшению для нормального функционирования транспортной сети.

Проведенное исследование подтвердило, что развитие земельных отношений - это перманентный процесс, связанный с объективными изменениями производительных сил и производственных отношений в обществе. Поэтому вполне закономерным является появление новых форм земельного налогообложения. Проблема состоит лишь в том, чтобы эти формы земельного налогообложения находили адекватное законодательное регулирование представительными органами муниципальных образований Российской Федерации.

Существующее на сегодняшний день состояние налоговой системы Российской Федерации обусловлено преобладающим сегодня представлением о земельном налоге как исключительно фискальном инструменте. Данное представление имеет достаточно глубокие исторические корни, кроме того, оно поддерживается сложившейся сейчас в России финансово-экономической ситуацией, которая заставляет отодвинуть на второй план другие функциональные признаки земельного налога.

В работе отмечалось, что объектами земельных отношений согласно Земельному кодексу Российской Федерации признаются земля как природный объект и природный ресурс, земельные участки, расположенные в пределах территории Российской Федерации, и части земельных участков.

Можно сделать вывод о том, что повышение доходов в бюджетной сфере возможно в результате определения оптимальных величин земельного налога. Другой возможный путь - это придание официального статуса земельным участкам, фактически используемым и выявленным в результате проведения инвентаризации земель.

В связи с этим представляется целесообразным внести соответствующие изменения и дополнения в законодательство о налогах и сборах.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Нормативно-правовые акты:

1. Конституция Российской Федерации принята всенародным голосованием 12.12.1993 (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 23. – Ст. 4398.
2. Всеобщая декларация прав человека. Принята Генеральной Ассамблеей ООН 10.12.1948 // Российская газета. – 1995.
3. Конвенция по охране промышленной собственности (Париж, 20 марта 1883 г.) (ратифицирована Указом Президиума Верховного Совета СССР от 29 апреля 1974 г. № 5938-VIII с оговорками и заявлениями) // Ведомости Верховного Совета СССР. – 1974. – № 20. – Ст. 305.
4. Федеральный конституционный закон «О Правительстве Российской Федерации» от 17.12.1997 № 2-ФКЗ (ред. от 28.12.2016) // Собрание законодательства РФ. – 1997. – № 89. – Ст. 5712.
5. Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2018) // Собрание законодательства РФ. – 1994. – № 32. – Ст. 3301.
6. Гражданский кодекс РФ (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.07.2018) (с изм. и доп., в силу 01.09.2018) // Собрание законодательства РФ. – 1996. – № 5. – Ст. 410.
7. Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 03.10.2018) (с изм. и доп., в силу с 21.10.2018) // Собрание законодательства РФ. – 1996. – № 25. – Ст. 2954.
8. Налоговый Кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 105-ФЗ (ред. от 03.09.2018 г.) // Российская газета. – 1998. – № 148-149.

9. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.07.2000 № 232-ФЗ (ред. от 01.10.2018 г.) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340.
10. Земельный кодекс РФ от 25.10.2001 № 136-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., в силу с 01.10.2018) // Собрание законодательства РФ. – 2001. – 44. – Ст. 4147.
11. Гражданский кодекс РФ (часть третья) от 26.11.2001 № 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., в силу 01.09.2018) // Парламентская газета. – 2001. – № 224.
12. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 30.10.2018) // Российская газета. – 2001. – № 256.
13. Градостроительный кодекс РФ от 29.11.2004 № 190-ФЗ (ред. от 03.08.2018) (с изм. и доп., в силу с 01.09.2018) // Российская газета. – 2004. – № 290.
14. Гражданский кодекс РФ (часть четвертая) от 18.12.2006 № 230-ФЗ (ред. от 23.05.2018) // Парламентская газета. – 2006. – № 214-215.
15. Кодекс административного судопроизводства РФ от 08.03.2015 № 21-ФЗ (ред. от 19.07.2018) // Собрание законодательства РФ. – 2015. – № 10. – Ст. 1391.
16. Закон РФ от 21.03.1991 № 943-1 (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., в силу от 01.01.2017) «О налоговых органах Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР. – 1991. – № 15. – Ст. 492.
17. Федеральный закон от 10 декабря 1995 г. № 196-ФЗ (ред. от 26.07.2017) «О безопасности дорожного движения» // Собрание законодательства РФ. – 1995. – № 50. – Ст. 4873.
18. Федеральный закон от 21.07.1997 г. № 122-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним» // Собрание законодательства РФ. – 1997. – № 345. – Ст. 3594.

19. Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ (ред. от 03.08.2018) «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3813.
20. Федеральный закон от 25.10.2001 г. № 137-ФЗ (ред. от 03.08.2018) «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. - 2001. – № 44. – Ст. 4148.
21. Федеральный закон от 08.03.2015 № 22-ФЗ (ред. от 23.06.2016) «О введении в действие Кодекса административного судопроизводства РФ» (с изм. и доп., в силу с 01.01.2017) // Собрание законодательства РФ. – 2015. – № 10. – Ст. 139.
22. Федеральный закон «О внесении изменений в статью 105.14 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» № 475-ФЗ // Российская газета. – 2016. – № 298.
23. Закон г. Москвы от 24 ноября 2004 г. № 74 «О земельном налоге» (ред. от 17.05.2018) // Ведомости Московской городской Думы. – 2004. – № 1. – Ст. 303.
24. Закон г. Москвы от 09 июля 2008 г. № 33 (ред. от 29.11.2017) «О транспортном налоге». // Ведомости Московской городской Думы. 2008. – № 8. – Ст. 127.
25. Постановление Правительства РФ от 12.08.1994 г. № 938 (ред. от 06.10.2017) «О государственной регистрации автотранспортных средств и других видов самоходной техники на территории Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 1994. – № 17. – Ст. 1999.
26. Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 (ред. от 14.06.2018) «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» // Собрание законодательства РФ. – 2004. – № 40. – Ст. 3961.
27. Приказ МВД России от 07.08.2013 г. № 605 «Об утверждении Административного регламента Министерства внутренних дел Российской Федерации по предоставлению государственной регистрации по регистрации

автомототранспортных средств и прицепов к ним» // Российская газета. – 2013. – № 223.

28. Приказ Минпромторга России от 28 февраля 2014 г. № 316 «Об утверждении Порядка расчета средней стоимости легковых автомобилей (зарегистрирован в Минюсте России 02.04.2014 № 31805) // Российская газета. – 2014. – № 80.

Учебная и научная литература

29. Алексеенко, М.М. Взгляд на развитие учения о налоге у экономистов А. Смиа Ж. - Б. Сэя Д. Рикардо Ж. Сисмонди и Дж. Ст. Милля: учебник. - М.: Либроком, 2015. — 152 с.

30. Бондарева, Н.А. Финансы, налоги и налогообложение: учебник. - М.: Синергия, 2018. – 128 с.

31. Ворожбит, О.Ю. Водопьянова, В.А. Налоги и налогообложение. Налоговая система Российской Федерации: учебное пособие. - М.: РИОР, 2018.– 176 с.

32. Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение: учебное пособие. - М.: Форум, Инфра-М, 2016. – 336 с.

33. Конева, О.В. Налоги и налогообложение: ситуационный практикум по налогообложению. - Красноярск.: Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования Красноярский государственный торгово - экономический институт, 2014. - 211 с.

34. Косарева, Т. Налогообложение организаций и физических лиц: учебное пособие. - М.: Дрофа, 2014. – 240 с.

35. Налоги и налоговая система Российской Федерации / под ред. Л.И. Гончаренко: учебник и практикум. - М.: Юрайт, 2014. – 542 с.

36. Романов, А. и Колчин, С. Налоги и налогообложение: учебное пособие. - М.: Вузовский учебник, 2018. – 390 с.

37. Тихомирова, Л. Земельный налог (комментарии, судебная практика, официальные разъяснения). - М.: Издание Тихомирова М.Ю., 2016. – 48 с.

38. Тропская, С.С. Правовой статус налогоплательщика физического лица: учебник. - М.: МГУ, 2018. – 224 с.

39. Щепкин, М.П. О городских налогах в Москве: учебник. - С-П.: Ленанд, 2016. – 240 с.

Публикации в научных журналах, сборниках и СМИ

40. Лабоськин, Н.А. Об особенностях льготного налогообложения отдельных видов по соглашениям во избежании двойного налогообложения / Н.А. Лабоськин // Налоги и финансы: сборник докладов. - М.: Издание Лабоськин Н.А., 2015. - № 3. – С. 10-15.

41. Полежарова, Л.В. Концептуальные особенности международного налогообложения на современном этапе: разрешение проблем двойного налогообложения и противодействие уклонения от уплаты налогов / Л.В. Полежарова // В сборнике «Налоговая политика в Российской Федерации на современном этапе»: сборник научных статей преподавателей, аспирантов и студентов кафедры Налоговое консультирование Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. - М.: Издание Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 2014. - № 10. – С. 197-211.

42. Чекулаева, Е.Н. Налоговое управление рисками налогообложения / Е.Н. Чекулаева // Развитие и актуальные вопросы современной науки. - Н.: Издание Чекулаева Н.Е., 2017. - №2 (2). – С. 38-41.

43. Шахбанов, Р.В., Алиев, А.М. Основные принципы налогообложения и их реализация в системе налогообложения физических лиц в РФ // В сборнике «Актуальные проблемы экономического развития». - М.: Издание Белгородский государственный технологический университет им. Шухова В.Г., 2016. - № 2. – С. 286-290.

Источники на электронных носителях:

44. Действующие в РФ налоги и сборы [Электронный ресурс] <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/>.

45. Законодательная деятельность. Официальный сайт Законодательного Собрания Пензенской области [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.zspo.ru>.

46. Налоговое законодательство и разъяснения ФНС России [Электронный ресурс] https://www.nalog.ru/rn77/taxation/tax_legislation/.

47. Официальный сайт Министерства Российской Федерации//Федеральная налоговая служба РФ [Электронный ресурс] Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn77/>.