

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Алтайский государственный университет»
Юридический факультет
Кафедра конституционного и международного права

**Правовое регулирование уплаты региональных налогов на примере
Алтайского края**

Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)

Выполнил студент
4 курса, 342 группы
Эйхольц Н.В.

Научный руководитель
к.ю.н., доцент
Игнатовская И.И.

Допустить к защите
И.о. зав. кафедрой
к.ю.н, доцент
Игнатовская И.И.
«___» _____ 20__ г.

Выпускная квалификационная работа
защищена
«___» _____ 2018 г.
Оценка _____
Председатель ГЭК
Осипов А.Г.

Барнаул 2018

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВ.....	6
ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВ В АЛТАЙСКОМ КРАЕ.....	18
2.1 Налог на имущество организаций.....	18
2.2 Налог на игорный бизнес.....	27
2.3. Транспортный налог.....	37
ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ДЕЙСТВУЮЩЕГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ПО ВОПРОСАМ УПЛАТЫ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВ.....	44
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	54
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	58
ПРИЛОЖЕНИЕ 1.....	66
ПРИЛОЖЕНИЕ 2.....	67
ПРИЛОЖЕНИЕ 3.....	68
ПРИЛОЖЕНИЕ 4.....	69
ПРИЛОЖЕНИЕ 5.....	70
ПРИЛОЖЕНИЕ 6.....	71

ВВЕДЕНИЕ

В соответствии с основными направлениями бюджетной и налоговой политики Алтайского края приоритетными целями социально-экономического развития Алтайского края на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов являются, в том числе, экономический рост и развитие социальной сферы¹. Так, в качестве основного при разработке проекта краевого бюджета на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов был принят вариант закона, который предполагал умеренные темпы роста ведущих отраслей экономики края, постепенное восстановление инвестиционного спроса, положительную динамику роста заработной платы и доходов населения.

Эти положения нашли свое развитие непосредственно в уже принятом Законе Алтайского края от 05.12.2017 N 92-ЗС «О краевом бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов». Согласно данному нормативному акту прогнозируемый общий объем доходов краевого бюджета в 2018 году составляет 90777442,0 тыс. рублей².

Кроме того, согласно заключению Счетной палаты Алтайского края на закон Алтайского края «О краевом бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов» (п.4) прогнозируется рост налоговых поступлений для формирования доходной части бюджета до 65 % (в 2017 году этот показатель был равен 55 %, в 2018 году он должен достичь отметки в 56,8, а к 2020 году составить 65 %)³.

¹ «О проекте закона Алтайского края «О краевом бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов»: Постановление Алтайского краевого Законодательного Собрания от 31.10.2017 N 308 (ред. от 04.12.2017) // [Электронный ресурс] Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения 01.03.2018).

² «О краевом бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов»: Закон Алтайского края от 05.12.2017 N 92-ЗС // [Электронный ресурс] Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения 01.03.2018).

³ Заключение счетной палаты Алтайского края на Закон Алтайского края «О краевом бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов» // [Электронный ресурс] http://www.ach22.ru/docs/eksp_analit/Zakluch%202018na19.10.17.pdf (дата обращения 03.03.2018)

Таким образом, актуальность выбранной темы обусловлена важностью налоговых поступлений в региональный бюджет, их значением, поскольку на основе анализа вышеназванных статистических данных можно сделать вывод, что в основном (более 50 %) доходная часть бюджета как раз-таки состоит из налогов. Следовательно, законодатель, в том числе законодатель субъекта должен быть грамотным и последовательным в вопросах правового регулирования налоговых поступлений в бюджет субъекта федерации.

Таким образом, цель настоящей работы состоит в том, чтобы проанализировать институт региональных налогов, определить некоторые проблемы в этой сфере, которые до сих пор не нашли своего решения.

Цель работы будет достигнута посредством решения задач, которые будут служить вспомогательными инструментами на пути к обозначенной цели:

- во-первых, необходимо проанализировать правовое регулирование региональных налогов;
- во-вторых, особое внимание нужно уделить правовому регулированию налогов в Алтайском крае, на примере: налога на имущество организаций; налога на игорный бизнес; транспортного налога.
- и, наконец, в рамках отдельной главы следует определить проблемные моменты и рассмотреть способы совершенствования законодательства по вопросам уплаты региональных налогов.

Объектом исследования выступают общественные отношения, возникающие в процессе правового регулирования региональных налогов. В тесной взаимосвязи с объектом находится предмет исследования. Предметом являются научные труды, статьи и работы по обозначенной проблеме.

Методологическую основу исследования составляет общенаучный метод познания: анализ и синтез, сравнение, описание. В качестве частных методов исследования применялись: сравнительно-правовой (глава 2 в процессе сравнения региональных налогов в разных субъектах Российской Федерации), статистический (в процессе анализа данных

Росстата и др.), а также системно-структурный метод, который позволил рассмотреть конкретные виды региональных налогов (транспортный налог, налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес) в качестве самостоятельных элементов налоговой системы.

Теоретическую основу работы составили труды таких ученых как К.Т. Анисиной, Г.И. Алексеевой, М.Ю. Березина, Т.Д. Братко, Д.Д. Быкова, О.В. Болотина, Ю.В. Гинзбурга, В.М. Зарипова, О.М. Крылова, В.П. Кондратьева, Ю.А. Крохина, А.А. Красновой, И.Ф. Сяборева, Е.А. Цветкова, А.Н. Чертков и др.

Структура работы определена целью и задачами настоящего исследования. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, некоторые из которых разбиты на параграфы, а также заключения, библиографического списка и приложений.

ГЛАВА 1. ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВ

В Российской Федерации установлены федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Региональными налогами признаются налоги, которые установлены Налоговым кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ) и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации, кроме налогов, взимаемых в связи с применением специальных налоговых режимов. Они вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов Российской Федерации в соответствии с НК РФ и законами субъектов Российской Федерации о налогах⁴. Данные налоги зачисляются в доходы субъектов России по нормативу 100%.

Конституция РФ, как нормативно-правовой акт, обладающей высшей юридической силой, устанавливает главные фундаментальные принципы правоотношений практически в каждой сфере общественной жизнедеятельности, определяя общие начала той или иной отрасли права.

Регулирование региональных налогов в этом отношении не стало исключением. Так, в статье 57 Основного закона РФ закреплено положение, согласно которому каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы⁵.

Эта норма является исходной для формирования принципов и механизмов нормативно-правового регулирования налоговых отношений, как на федеральном, так и на региональном уровне.

Большое значение также в этом вопросе имеет ст. 72 Конституции РФ, а именно пункт «и», согласно которому, установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации относится к

⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - Ст. 3340

⁵ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // Собрание законодательства РФ. - 04.08.2014. - № 31. - Ст. 4398.

совместному ведению Российской Федерации и субъектов Российской Федерации⁶.

Однако, основным документом устанавливающим и регулирующим налоговую систему России, налогообложение, методику исчисления налогов является НК РФ. Согласно, ст. 1 НК РФ устанавливается четыре уровня системы законодательства о налогах и сборах:

- Налоговый кодекс Российской Федерации (основной нормативно-правовой акт в области налогообложения);

- федеральные законы о налогах и сборах, принятые в соответствии с Налоговым кодексом России; - законы и иные нормативно-правовые акты о налогах и сборах субъектов России, принятые законодательными (представительными) органами субъектов России в соответствии с НК РФ; - нормативные правовые акты органов местного самоуправления о местных налогах и сборах, принятые представительными органами местного самоуправления в соответствии с НК РФ⁷.

Законодательные органы государственной власти субъектов Российской Федерации наделяются определенными полномочиями при установлении региональных налогов.

Начнем с нормотворческих полномочий законодательных органов субъектов РФ по региональным налогам. Законодательные органы государственной власти субъектов Российской Федерации наделены рядом полномочий по определению отдельных обязательных элементов региональных налогов. НК РФ особо выделяет полномочия субъектов РФ по установлению налоговых льгот, оснований и порядка их применения.

Так, в абз. 4 п. 3 ст. 12 НК РФ сказано, что при установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены настоящим Кодексом,

⁶ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // Собрание законодательства РФ. - 04.08.2014. - № 31. - Ст. 4398.

⁷ Сапрыкина Т. В. Нормативно-правовое регулирование региональных налогов /Т.В. Сапрыкина // Молодой ученый. - 2014. - №3. - С. 527.

следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов, если эти элементы налогообложения не установлены настоящим Кодексом. Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются настоящим Кодексом.

Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются НК РФ (абз. 3 п.3 ст. 12 НК РФ).

Также следует сказать о ст.356 НК РФ, которая устанавливает, что устанавливая транспортный налог законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных главой НК РФ, порядок и сроки его уплаты.

Так, например, Законом Алтайского края от 10.10.2002 N 66-ЗС (ред. от 30.11.2017) «О транспортном налоге на территории Алтайского края» определены ставки транспортного налога, которые зависят от мощности двигателя автомобиля.

Пункт 6 ст. 362 НК РФ предусматривает, что законодательный (представительный) орган субъекта Российской Федерации при установлении налога вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу в течение налогового периода. Аналогичные полномочия содержатся в ч. 2 ст. 372 НК РФ.

Или, например, налоговые ставки на игорный бизнес устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в пределах, установленным федеральным законодателем (ст. 369 НК РФ). Так, законом Алтайского края определены ставки для игорной зоны «Сибирская монета».

Полномочия законодательных органов субъектов РФ по федеральным налогам закреплены в ст.58 Бюджетного Кодекса Российской Федерации (далее – БК РФ), в которой указывается, что законами субъектов РФ могут быть установлены единые для всех поселений субъекта Российской Федерации нормативы отчислений в бюджеты поселений от отдельных федеральных и (или) региональных налогов и сборов, налогов,

предусмотренных специальными налоговыми режимами, подлежащих зачислению в соответствии с НК РФ и законодательством о налогах и сборах в бюджет субъекта Российской Федерации. Также следует отметить полномочие, заключающееся в установлении налоговых ставок по федеральным налогам в соответствии со ст. 26.17 ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации».

Так, ст. 41 Устава Алтайского края предусмотрено, что краевые налоги и сборы, а также налоговые льготы, основания и порядок их применения устанавливаются законами Алтайского края в соответствии с федеральным законодательством о налогах и сборах.

Законом Алтайского края могут устанавливаться налоговые ставки по федеральным налогам в соответствии с федеральным законодательством о налогах и сборах.⁸

Кроме того, полномочия законодательных органов субъектов РФ установлены по специальным налоговым режимам. Так, например, решение о возможности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента на территориях субъектов Российской Федерации принимается законами соответствующих субъектов Российской Федерации. При этом законами субъектов Российской Федерации определяются конкретные перечни видов предпринимательской деятельности, по которым разрешено применение упрощенной системы налогообложения на основе патента (в пределах тех видов предпринимательской деятельности, которые установлены п. 2 ст. 346.25.1 Налогового кодекса Российской Федерации).

В соответствии с п. 2 ст. 26.16 ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» в бюджет

⁸ Устав Алтайского края от 05.06.1995 № 3 - ЗС (принят АКЗС 26.05.1995) (ред. от 02.07.2013) // Алтайская правда. - 2013. - 6 июля.

субъекта РФ, включая бюджет автономного округа, зачисляются доходы от региональных налогов и сборов по налоговым ставкам, установленным законами субъекта РФ в соответствии с НК РФ.

Указанные доходы зачисляются в бюджет автономного округа, входящего в состав края, области, по налоговым ставкам, установленным законами соответствующего автономного округа, если иное не предусмотрено договором между органами государственной власти автономного округа и соответственно органами государственной власти края или области.

Следует отметить, что, по мнению Конституционного Суда РФ, выраженному в Определении КС РФ от 12 мая 2005 г. № 234 законодательные (представительные) органы государственной власти края или области не могут устанавливать налоговые ставки по региональным налогам, самостоятельно установленным законодательным (представительным) органом государственной власти автономного округа⁹.

Таким образом, следует отметить, что полномочия законодательных органов субъекта РФ по региональным налогам закреплены в НК РФ, а что касается полномочий по федеральным налогам и специальным налоговым режимам, то эти полномочия не конкретизируются в НК РФ, а частично предусмотрены в ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации». Что же касается Уставов субъектов, то при анализе Устава Алтайского края имеются только положения в части полномочий по региональным и федеральным налогам.

⁹ «По запросу Собрания депутатов Ненецкого автономного округа о проверке конституционности пунктов 2 и 3 статьи 26.6, пункта 2 статьи 26.16, абзаца второго пункта 1 статьи 26.17 Федерального закона "Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации", абзаца третьей статьи 3 Федерального закона "О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон "Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации»: Определение Конституционного Суда РФ от 12.05.2005 N 234-О // Собрание законодательства РФ. - 25.07.2005. - № 30 (ч. II). - Ст. 3201.

Кроме того, п. 3 ст. 12 НК РФ установлено, что региональными налогами признаются налоги, которые установлены настоящим Кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации, если иное не предусмотрено пунктом 7 настоящей статьи.

При этом, п. 7 указанной статьи гласит, что НК РФ устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье 13 настоящего Кодекса, определяются порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов.

Также п.6 ст. 217.1 устанавливает, что законом субъекта Российской Федерации вплоть до нуля для всех или отдельных категорий налогоплательщиков и (или) объектов недвижимого имущества может быть уменьшен:

1) минимальный предельный срок владения объектом недвижимого имущества, указанный в пункте 4 настоящей статьи;

2) размер понижающего коэффициента, указанного в пункте 5 настоящей статьи.

Иными словами, законодательные органы власти субъекта вправе прямым образом влиять на особенности освобождения (снижения) элементов налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества.

Кроме того, в ст. 222 НК РФ указано, что в пределах размеров социальных налоговых вычетов, установленных статьей 219 настоящего Кодекса, и имущественных налоговых вычетов, установленных статьей 220 настоящего Кодекса, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации могут устанавливать иные размеры вычетов с учетом своих региональных особенностей¹⁰.

¹⁰ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

Согласно ст. 284 Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5 процента (12,5 процента в 2017 - 2020 годах), если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Для организаций - резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, при условии ведения раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, и доходов (расходов), полученных (понесенных) при осуществлении деятельности за пределами территории особой экономической зоны.

При этом, в п.2 ст. 346.20 НК РФ указано, что в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

П. 4 этой же статьи - законами субъектов Российской Федерации может быть установлена налоговая ставка в размере 0 процентов для налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, выбравших объект налогообложения в виде доходов или в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, впервые зарегистрированных после вступления в силу указанных законов и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению.

Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены ограничения на применение налогоплательщиками, указанными в абзаце первом настоящего пункта, налоговой ставки в размере 0 процентов, в том числе в виде:

-ограничения средней численности работников;

-ограничения предельного размера доходов от реализации, определяемых в соответствии со статьей 249 настоящего Кодекса, получаемых индивидуальным предпринимателем при осуществлении вида предпринимательской деятельности, в отношении которого применяется налоговая ставка в размере 0 процентов. При этом предусмотренный пунктом 4 статьи 346.13 настоящего Кодекса предельный размер дохода в целях применения упрощенной системы налогообложения может быть уменьшен законом субъекта Российской Федерации не более чем в 10 раз.

Следовательно, представительные законодательные органы вправе влиять на размер налоговых ставок некоторых налогов, поступающих в бюджет субъекта.

Большую роль законы субъектов имеют при регулировании отношений по патентной системе налогообложения. Патентная система налогообложения устанавливается настоящим Кодексом, вводится в действие в соответствии с настоящим Кодексом законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

Патентная система налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями наряду с иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Необходимо также отметить, что субъекты Российской Федерации имеют право принять закон о предоставлении инвестиционного налогового кредита в отношении региональных налогов. То есть разрешить отдельным налогоплательщикам, осуществляющим деятельность в сферах, оговоренных

в ст. 67 НК РФ, уплачивать налоги частями с последующей уплатой процентов по данному налоговому кредиту.

С одной стороны, предоставление налогового кредита способствует развитию приоритетных направлений производства на уровне региона и как следствие, росту налоговых поступлений в последующие периоды. С другой стороны, субъекты обеспечивают тем самым стабильность поступления налоговых платежей в бюджет, поскольку соблюдение сроков уплаты установленных налогов является одним из условий применения инвестиционного налогового кредита.

Поэтому посредством регулирования отдельных элементов, применения льгот, использования инвестиционного налогового кредитования субъекты Российской Федерации могут активно проводить экономическую политику, влияя на экономическую и социальную сферы развития регионов.

Основополагающим элементом налоговых полномочий органов власти различного уровня являются полномочия по установлению и введению налогов. Важно отметить, что установленное в Российской Федерации распределение налогов по видам (федеральные, региональные, местные) содержит существенно отличную от мировой практики трактовку статуса налогов. Принадлежность налога к тому или иному виду не характеризует компетенцию соответствующих органов власти по управлению этим налогом. По каждому налогу установлен свой объем налоговых полномочий органов власти.

Региональные и местные органы власти могут иметь или не иметь права на введение своего регионального или местного налога (если это право отнесено к ведению федеральных органов); по разным налогам предусмотрены различные возможности территориальных властей влиять на величину базы или ставки. По многим, в том числе федеральным налогам, законодательство устанавливает долевое распределение полученных доходов, существенно ограничивая право на распоряжение вводящих эти налоги органов власти. Особняком в налоговой системе выделяются

специальные налоговые режимы, которые являются рычагом развития малого и среднего бизнеса в субъектах РФ.

Инструменты налоговой политики позволяют создавать льготный режим налогообложения для достижения следующих целей: поддержки определенных отраслей народного хозяйства (например, сельского хозяйства); привлечения предприятий на свою территорию за счет снижения налогового бремени по сравнению с другими регионами; стимулирования предприятий к определенным действиям за счет установления дополнительных условий предоставления льгот (например, обложение по пониженной ставке объема прибыли, направленной на вложения в основные фонды); поддержки определенных категорий населения за счет снижения налогов, взимаемых с физических лиц.

Д.В. Тютин выделяет принципы правового регулирования региональных и местных налогов, к которым, на его взгляд можно отнести: принцип законности, всеобщности и равенства налогообложения, соразмерности налогообложения¹¹.

А.П. Терехина указывает на то, что правовой институт законности налогообложения региональных и местных налогов, а также принципы, закрепленные в основных началах законодательства о налогах и сборах применительно к региональным и местным налогам включает две составляющие. Первая касается сферы правотворчества, где законность состоит в соблюдении законодателем некоторых базовых идей, положений, принципов, требований подготовки, принятия, введения в действие правовых актов. Нарушение этих требований по форме или по существу влечет оспоримость нормативного акта, позволяет участникам правоотношений требовать его отмены. Вторая составляющая законности охватывает сферу реализации (применения)

¹¹ Тютин Д.В. Принципы налогообложения на современном этапе/Д.В.Тютин // Современное право. – 2015. - №4. – С. 18.

права и выражается в неукоснительном выполнении правовых норм всеми участниками правоотношений, включая и государство.

В заключение важно сказать, что правовое регулирование региональных налогов осуществляется иерархией нормативно-правовых актов, на вершине которых находится Конституция РФ, далее следует НК РФ. На следующей ступени расположены подзаконные нормативные акты, например указы Президента РФ или Постановления Правительства РФ. Нужно отметить, что прямо, как правило, эти акты не регулируют вопросы регионального налогообложения, но тем не менее, опосредовано это возможно. Например, согласно Основам государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года, утвержденным Указом Президента Российской Федерации от 16.01.2017 N 13, сбалансированность бюджетов субъектов Российской Федерации будет обеспечиваться, в первую очередь, за счет ограничения регулирования на федеральном уровне расходных обязательств субъектов Российской Федерации и поэтапного упразднения установленных на федеральном уровне льгот по налогам (в том числе региональным и местным налогам)¹².

Далее располагается Устав Алтайского края и законы, принимаемые законодательными органами субъекта, о которых писалось выше. Региональная налоговая политика является частью социально-экономической политики государства по обеспечению сбалансированного роста финансовых ресурсов во всех звеньях региональной финансовой системы и выполнению социально-экономических программ развития и ставит своей целью достижение экономического благополучия данной территории. Осуществляя налоговую политику в пределах своих полномочий, региональные власти могут оказывать поддержку тем направлениям и видам хозяйственной деятельности, осуществление которых позволяет решать проблемы социально-экономического и финансового развития субъекта федерации.

¹² «Об утверждении Основ государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года»: Указ Президента РФ от 16.01.2017 № 13 // Собрание законодательства РФ. - 23.01.2017. - № 4. - Ст. 637.

Проведение продуманной налоговой политики является одним из необходимых условий достижения экономического роста, так как непосредственно влияет на экономическую активность хозяйствующих субъектов.

ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВ В АЛТАЙСКОМ КРАЕ

2.1 Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам в силу прямого указания на это закона, а именно - п. 1 ст. 14 НК РФ¹³. Данное положение конкретизируется в с п.1 ст. 372, в которой указано, что налог на имущество организаций устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ, и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

На основании сказанного можно сделать вывод, что для того, чтобы ввести на своей территории налог на имущество, законодательные органы субъектов РФ должны принять соответствующий закон и тогда налог становится обязательным к уплате на данной территории.

В Алтайском крае такой закон был принят 27.11.2003 № 58-ЗС (ред. от 30.11.2017) «О налоге на имущество организаций на территории Алтайского края» (далее – Закон АК №58-ЗС) .

При этом, НК РФ определены такие существенные элементы налога, как:

- налогоплательщики (ст. 373 НК РФ);
- объекты налогообложения (ст. 374 НК РФ);
- налоговая база (ст. 375 НК РФ);
- налоговый период (п. 1 ст. 379 НК РФ);
- предельный размер налоговой ставки и порядок ее установления (ст. 380 НК РФ);
- налоговые льготы (ст. 381 НК РФ);
- порядок исчисления налога (ст. 382 НК РФ).

¹³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - № 32. - Ст. 3340

В свою очередь, Законом АК №58-ЗС определены особенности определения налоговой базы, налоговая ставка, порядок и сроки уплаты налога¹⁴.

Однако НК РФ устанавливает и иные допустимые положения, которые могут быть установлены именно законом субъекта федерации. Среди таких абз. 2 п. 2 ст. 372 НК РФ дополнительно называет льготы по налогу и основания их применения¹⁵.

Однако, как уже было отмечено выше, никаких налоговых льгот законодатель Алтайского края для этого вида налога не предусмотрел, в отличие, например, от соседних с нами регионов: Красноярском крае, Тюменской и Томской областях.

В названных регионах, как в ряде других регионах России, бюджетные организации, в том числе образовательные учреждения, в частности, деятельность которых финансируется из регионального и/или местного бюджетов не уплачивают налог на имущество. Указанные положения предусмотрены следующими нормативно-правовыми актами: Закон Тюменской области от 27.11.2003 N 172 «О налоге на имущество организаций», Закон Республики Северная Осетия - Алания от 28.11.2003 N 43-РЗ «О налоге на имущество организаций», Закон Смоленской области от 29.09.2007 N 93-з «О налоговых льготах на 2008 год» и др. В Красноярском крае некоммерческие организации, финансируемые из регионального и (или) местного бюджетов, освобождены от уплаты налога в отношении объектов, используемых для предоставления населению услуг образования¹⁶.

Однако, нужно сказать, что законодатель Алтайского края не бездействует в этом направлении. Например, в связи с тем, что совсем недавно два города Алтайского края – Заринск и Новоалтайск были

¹⁴ «О налоге на имущество организаций на территории Алтайского края»: Закон Алтайского края от 27.11.2003 N 58-ЗС // Алтайская правда. - № 331. - 29.11.2003.

¹⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

¹⁶ «О налоге на имущество организаций»: Закон Красноярского края от 08.11.2007 N 3-674 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

признаны территориями опережающего социально-экономического развития¹⁷, что в свою очередь позволило им занять определенный статус в налоговых правоотношениях, в том числе и по налогу на имущество организаций. Так, в этой связи был принят Закон Алтайского края от 26.12.2017 N 107-ЗС «Об установлении налоговых льгот для резидентов территорий опережающего социально-экономического развития, созданных на территориях монопрофильных муниципальных образований (моногородов) Алтайского края» в котором сказано, что резидентам территории опережающего развития устанавливаются следующие налоговые льготы, в том числе освобождение от уплаты налога на имущество организаций - в отношении имущества, для которого одновременно выполняются следующие условия:

а) имущество принято на учет в качестве объекта основных средств после дня включения соответствующей организации в реестр резидентов территории опережающего развития;

б) с даты производства приобретенного имущества, определяемой на основании технических паспортов, прошло не более пяти лет (для движимого имущества);

в) отсутствует факт передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 Налогового кодекса Российской Федерации взаимозависимыми;

г) имущество используется для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением об осуществлении деятельности на территории опережающего развития, и расположено на данной территории опережающего развития¹⁸.

¹⁷ «О создании территории опережающего социально-экономического развития «Новоалтайск»: Постановление Правительства РФ от 16.03.2018 N 273 // Собрание законодательства РФ. - 26.03.2018. - N 13. - Ст. 1793; «О создании территории опережающего социально-экономического развития «Заринск»: Постановление Правительства РФ от 16.03.2018 N 279 // Собрание законодательства РФ. - 26.03.2018. - N 13. - Ст. 1793.

¹⁸ «Об установлении налоговых льгот для резидентов территорий опережающего социально-экономического развития, созданных на территориях монопрофильных муниципальных образований (моногородов) Алтайского края»: Закон Алтайского края от 26.12.2017 N 107-ЗС // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс] <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения 11.03.2018).

Однако, данная ремарка более корректна в контексте анализа такого обязательного элемента, как налогоплательщики налога на имущество организаций, но тем не менее косвенно свидетельствует и о наличии налоговых льгот на территории Алтайского края для исследуемого налога.

Итак, на основе сказанного можно прийти к выводу о том, что налогоплательщиками налога имущество организаций признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 НК РФ¹⁹.

Теперь перейдем к анализу объекта налогообложения. Согласно ст. 374 НК РФ объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1 и 378.2 настоящего Кодекса.

При этом, нужно отметить, что не могут быть признаны в качестве объектов налогообложения: земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы); имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти и федеральным государственным органам, в которых законодательством Российской Федерации предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в Российской Федерации; объекты, признаваемые объектами культурного наследия; ядерные установки, используемые для научных целей, пункты хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ; ледоколы,

¹⁹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

суда с ядерными энергетическими установками или международные суда, а также космические объекты.

Нужно отметить, что в Алтайском крае достаточно богата судебная практика по поводу спорных объектов налогообложения.

Так, в Постановлении Арбитражного Суда Западно-Сибирского Округа от 29.11.2016 № А03-8730/2016 рассматривался спор между ФКУ «Центр ГИМС МЧС России по Алтайскому краю» и налоговым органом о занижении облагаемой базы налога на имущество. Работниками казенного учреждения некоторые объекты имущества были отнесены к имуществу, обеспечивающему безопасность РФ, и не включены в объекты обложения этим налогом. По мнению работников налоговых органов, такие действия учреждения нарушают положения гл. 30 НК РФ и закона субъекта РФ, устанавливающего порядок исчисления налога на имущество юридическими лицами, зарегистрированными на территории данного субъекта. Изучив материалы дела, суд посчитал решение налоговой инспекции обоснованным и соответствующим нормам законодательства РФ. Принимая решение, суды исходили из следующего. В силу норм пп. 2 п. 4 ст. 374 НК РФ объектом обложения налогом на имущество организаций не признается имущество, принадлежащее на праве оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, в которых законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба, используемое этими органами для нужд обороны, гражданской обороны, обеспечения безопасности и охраны правопорядка в РФ. Под действие данной нормы подпадает соответствующее имущество, закрепленное на праве оперативного управления не только непосредственно за федеральным органом исполнительной власти, но и за подведомственными ему юридическими лицами.

При этом военная и (или) приравненная к ней служба должна быть законодательно предусмотрена не только в федеральном органе исполнительной власти (в рассматриваемом случае - в МЧС), но и в том учреждении (предприятии), которое претендует на льготу (в

рассматриваемом случае - в ФКУ «Центр ГИМС МЧС России»). Названное учреждение входит в систему МЧС. За ним закреплено государственное федеральное имущество на праве оперативного управления. Однако в ходе судебных разбирательств учреждение не представило доказательство того, что в нем законодательно предусмотрено прохождение военной и (или) приравненной к ней службы. Также учреждением не был представлен перечень имущества, по которому должна предоставляться льгота²⁰. Определением ВС РФ от 07.03.2017 № 304-КГ17-303 по делу № А03-8730/2016 требование учреждения о пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о признании недействительными решений налогового органа было отклонено²¹.

Также проблемы на практике возникают в связи с основанием приобретения имущества и права, на основании которого происходит владение имуществом. Так, очевидно, что на балансе организации могут учитываться не только основные средства, принадлежащие ей на праве собственности, но и те, которые получены на праве хозяйственного ведения или оперативного управления. Такие основные средства также облагаются налогом на имущество, уплачивать который юридическое лицо обязано как их балансодержатель. Это подтверждают контролирующие органы (Письма Минфина России от 21.12.2009 N 03-05-05-02/86, от 11.06.2009 N 03-05-05-01/33²²) и судьи (Постановление ФАС Московского округа от 18.04.2013 N А41-2551/12²³).

Кроме того, некоторые споры связаны с пониманием движимого имущества в контексте налоговых правоотношений. Так, Минфин России в Письме от 24.08.2017 N 03-05-05-01/54266 сформулировал понятие

²⁰ Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.11.2016 N Ф04-5626/2016 по делу N А03-8730/2016 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

²¹ Определение Верховного Суда РФ от 07.03.2017 N 304-КГ17-303 по делу N А03-8730/2016 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

²² Письмо Минфина РФ от 21.12.2009 N 03-05-05-02/86 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

²³ Постановление ФАС Московского округа от 18.04.2013 по делу N А41-2551/12 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

движимого имущества в целях применения п. 25 ст. 381 НК РФ²⁴. Им признаются объекты технологического оборудования, учитываемые как отдельные инвентарные объекты в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утв. Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н), которые могут быть использованы по функциональному назначению вне объекта недвижимого имущества и демонтаж которых не причиняет ему несоразмерного ущерба независимо от того, входят ли такие объекты технологического оборудования в состав зарегистрированного объекта недвижимости согласно техническому паспорту на него.

До 31 декабря 2017 г. (включительно) имущество, указанное в п. 25 ст. 381 НК РФ, полностью освобождалось от налогообложения на федеральном уровне независимо от законов субъектов РФ.

В 2018 г. такое имущество облагается по ставке, которая не может превышать 1,1% в случае, если оно не освобождено от налогообложения законом субъекта РФ (п. 3.3 ст. 380 НК РФ).

С 1 января 2018 г. оно может полностью освобождаться от обложения налогом на имущество соответствующим законом субъекта РФ (п. 25 ст. 381, п. 1 ст. 381.1 НК РФ). Если с даты выпуска такого имущества прошло не более трех лет, законом субъекта РФ могут устанавливаться дополнительные льготы (п. 2 ст. 381.1 НК РФ). В самом общем виде объекты налогообложения и категории налогоплательщиков можно отразить с помощью таблицы (ПРИЛОЖЕНИЕ 1).

Теперь перейдем к анализу следующего элемента – налоговой базы. Налоговая база по налогу на имущество организаций определяется по-разному в зависимости от категории налогоплательщика, а также от вида принадлежащего ему недвижимого имущества она рассчитывается исходя из среднегодовой стоимости имущества или на основе кадастровой стоимости

²⁴ Письмо Минфина России от 24.08.2017 N 03-05-05-01/54266 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

отдельных объектов недвижимости по состоянию на 1 января года налогового периода (ст. ст. 375, 378.2 НК РФ). Рассмотрим подробно порядок определения налоговой базы на примере двух случаев: исходя из среднегодовой стоимости имущества и исходя из кадастровой стоимости имущества.

В первом случае, российские организации самостоятельно исчисляют налоговую базу по итогам налогового периода на основе среднегодовой стоимости имущества, которое относится к объектам налогообложения (п. 1 ст. 375, п. 3, абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ). Исключение составляют отдельные объекты недвижимого имущества, указанные в ст. 378.2 НК РФ (административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них; нежилые офисные помещения, жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств и др.). По ним налоговая база определяется в особом порядке на основе их кадастровой стоимости, поэтому при расчете среднегодовой стоимости имущества такие объекты не учитываются (п. 2 ст. 375, абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ). Об этом же сказано в ст. 1 Закона №58-ЗС.

Кроме того, законодательством Алтайского края предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу по итогам отчетных периодов, следовательно налоговую базу нужно рассчитывать по истечении каждого из них (п. 3 ст. 379, п. 6 ст. 382 НК РФ). База за отчетный период - это средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом в указанный расчет не включается недвижимое имущество, налоговая база по которому определяется в особом порядке исходя из его кадастровой стоимости (п. 4 ст. 376 НК РФ).

Как правило, налоговая база (база для исчисления авансовых платежей) рассчитывается по всему имуществу организации в целом. Естественно, если оно является объектом налогообложения. А исчислять базу в отношении конкретного имущества не нужно.

Однако из данного правила есть исключения. Так, база рассчитывается отдельно в отношении (п. п. 1, 2 ст. 376 НК РФ):

- 1) имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;
- 2) недвижимого имущества, расположенного вне места нахождения организации (обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс);
- 3) имущества, которое облагается налогом по разным ставкам;
- 4) недвижимости, фактически находящейся на территориях разных субъектов РФ;
- 5) имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом от 31.03.1999 N 69-ФЗ;
- 6) недвижимого имущества, в отношении которого налоговая база определяется исходя из его кадастровой стоимости в соответствии со ст. 378.2 НК РФ.

Как уже было отмечено выше, для некоторых видов недвижимого имущества, являющихся объектами налогообложения, с 2014 года установлен специальный порядок определения налоговой базы на основе их кадастровой стоимости (ст. 378.2 НК РФ, п. 5 ст. 2, ч. 2 ст. 5 Федерального закона от 02.11.2013 N 307-ФЗ).

Теперь перейдем к анализу налогового периода. Налоговый период может состоять из отчетных периодов. Право решать, будет ли налоговый период включать отчетные периоды, предоставлено законодательным (представительным) органам субъектов РФ (п. 3 ст. 379 НК РФ).

В Законе №58-ЗС установлены эти периоды. Так, в ст. 2 Закона №58-ЗС сказано, что по итогам отчетных периодов налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу соответственно не позднее 30 апреля (за первый квартал), 30 июля (за полугодие), 30 октября (за девять месяцев) текущего налогового периода. При этом, по итогам налогового

периода налогоплательщики уплачивают налог не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом²⁵.

Таким образом, подводя итог всему изложенному, заострим внимание на следующем. Налог на имущество организаций представляет собой региональный налог, правовое регулирование которого осуществляется НК РФ и законами субъектов РФ. В Алтайском крае такой закон принят – Закон № 58-ЗС. Однако, нужно отметить, что данный акт довольно скупо подошел к вопросу установления налоговой ставки и налоговых льгот. Например, региональные власти других субъектов, в частности, Новосибирской области, используя предоставленные полномочия, осторожно но расширено решают вопрос о выборе объектов, подлежащих налогообложению от кадастровой стоимости, постепенно увеличивая их количество, в то время как в Алтайском крае эти объекты практически не названы (ПРИЛОЖЕНИЕ 3).

Кроме того, законодателю Алтайского края следовало бы более активно решать вопросы, связанные с налоговыми льготами, поскольку на сегодняшний день, в отличие от других субъектов (Новосибирская область, Красноярский край) прямых указаний на исследуемый вид налога и льгот, нет.

2.2 Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес является подоходно-поимущественным, а также разновидностью вмененного налога на отдельные виды деятельности (в данном случае, такой предпринимательской деятельностью выступает игорный бизнес). Легального определения категории «игорный бизнес» содержится в ст. 364 НК РФ, в которой сказано, что игорный бизнес - это предпринимательская деятельность по извлечению доходов в виде выигрыша

²⁵ «О налоге на имущество организаций на территории Алтайского края»: Закон Алтайского края от 27.11.2003 N 58-ЗС // Алтайская правда. - № 331. - 29.11.2003.

(казино, игровые автоматы) или в виде платы за проведение азартных игр (пари) - в букмекерских конторах и тотализаторах²⁶.

Нужно отметить, что налог на игорный бизнес, по замечанию многих ученых, имеет свою особенность, поскольку кроме цели получения доходов государством, он все чаще выполняет еще одну функцию: служит средством управления правомерным поведением налогоплательщиков. А. Бланкенагель в этой связи писал, что в случае налога на игорный бизнес принцип экономической обоснованности налогов тесно переплетается с регулятивной функцией, поскольку если государство хочет косвенно ограничить некоторую законную деятельность (в нашем случае, разрешенные виды игорного бизнеса), повышенное налогообложение такой деятельности не противоречит принципу справедливости. Проблема состоит только в том, что из документов, опосредующих отечественный законодательный процесс, не всегда возможно уяснить ту цель, которую преследовал законодатель, вводя то или иное налогообложение (была ли цель только фискальной, либо предполагалось и определенное регулирование)²⁷.

При этом, под выигрышем принято понимать денежные средства или иное имущество, в том числе имущественные права, подлежащие выплате или передаче участнику азартной игры при наступлении результата азартной игры, предусмотренного правилами, установленными организатором азартной игры в рамках деятельности по организации проведения азартных игр²⁸.

Прежде чем проанализировать сущность и элементы налога на игорный бизнес в Алтайском крае, стоит обратиться к историческому аспекту,

²⁶ Дегтяренко А.С. Комментарий к Постановлению Правительства РФ от 31.01.2017 N 106 «О внесении изменения в Правила представления организатором азартных игр сведений, необходимых для осуществления контроля за соблюдением требований законодательства о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр» / А.С. Дегтяренко // Нормативные акты для бухгалтера. - 2017. - №4. - С. 43.

²⁷ Бланкенагель А.В. Экономическая сущность налога и ее правовое значение // Налоговое право в решениях Конституционного Суда РФ. – 2012. - №4. - С. 60.

²⁸ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»: Федеральный закон от 29.12.2006 N 244-ФЗ // Российская газета. – № 297. - 31.12.2006.

поскольку уяснение нормативного содержания главы 29 НК РФ невозможно без краткого обращения к истории вопроса.

До 1998 года в Российской Федерации действовал налог на доходы казино, иных игорных домов (мест) и другого игорного бизнеса, который взимался с доходов субъектов игорной деятельности в рамках налога на прибыль предприятий.

В 1991 году и в первой половине 1992 года этот налог взимался по ставке 70%. Позже, в соответствии с Законом Российской Федерации от 01.01.01 г. «О внесении изменений и дополнений в налоговую систему России» (утратил силу) с 1 июля 1992 г. налоговая ставка была поднята до 90%. Нетрудно прийти к выводу о том, что существующая в то время система налогообложения игорного бизнеса была с фискальной точки зрения не очень эффективной, поскольку при значительных затратах государства на организацию и обслуживание таких налоговых правоотношений финансовые поступления от этих налогов были минимальны. Как справедливо отмечают многие ученые (Е.С. Сарайкин, П.В. Кайтуков) налог, именуемый тогда, налогом на игорное дело отличался высокой степенью латентного уклонения, которое происходило с помощью инструментов занижения или сокрытия реальных доходов казино и иных игровых заведений²⁹.

С 7 августа 1998 г. Федеральным законом от 01.01.01 г. № 142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес» (действовал с изм. и доп. от 01.01.01 г., 27 декабря 2002 г., утратил силу с 1 января 2004 г.) вместо указанного налога был введен фиксированный налог на игорный бизнес с единицы игрового оборудования (способа ведения игорного бизнеса). Разъяснения по отдельным вопросам применения положений этого Федерального закона были изложены в Письме Госналогслужбы России от 01.01.01 г. № ПВ-6-28/912 «О некоторых вопросах

²⁹ Кайтуков П.В. Понятие и сущность налога на игорный бизнес //П.В. Кайтуков //Современное право. – 2014. - № 9. – С. 22.

порядка применения положений Федерального закона от 01.01.01 г. «О налоге на игорный бизнес»³⁰.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что действующее ранее налоговое законодательство, в частности ФЗ от 01.01.01 г. «О налоге на игорный бизнес» определил в качестве объекта налогообложения по данному налогу не доходы организации от организации азартных игр, а игровые столы и автоматы, кассы тотализаторов и букмекерских контор.

С одной стороны такой шаг законодателя видится обдуманном и грамотным, однако как показала практика, эффективность налоговых поступлений в связи с этим выросла незначительно, а в дальнейшем и вовсе начала снижаться, поскольку многие предприниматели в этой сфере начали минимизировать налоговые риски путем сокращения единиц столов и игровых аппаратов.

Таким образом, с одной стороны существовавшая система налогообложения в сфере игорного бизнеса не давала должного поступления в бюджетную систему Российской Федерации, а с другой - не позволяла налогоплательщикам, не прибегая к различного рода нарушениям, развивать предпринимательскую деятельность в сфере игорного дела.

В 2004 г. в сфере налогообложения деятельности по организации и проведению азартных игр и пари начался новый этап. С 1 января 2004 г. действует гл. 29 Налогового кодекса РФ, согласно которой правовое регулирование правоотношений, связанных с установлением, введением и взиманием налога на игорный бизнес, осуществляется, помимо гл. 29 Налогового кодекса РФ, и законами субъектов РФ. Сегодня действует запрет на проведение и организацию азартных игр вне специальных зон.

Так, согласно Федеральному закону от 29.12.2006 N 244-ФЗ игорные заведения (за исключением букмекерских контор, тотализаторов, их пунктов приема ставок) могут быть открыты исключительно в игорных зонах. В

³⁰ Письмо Госналогслужбы России от 01.01.01 г. № ПВ-6-28/912 «О некоторых вопросах порядка применения положений Федерального закона от 01.01.01 г. «О налоге на игорный бизнес»// Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

соответствии с данным законом в России подлежат созданию пять игорных зон: на территории Республики Крым, Алтайского края, Краснодарского края, Приморского края и Калининградской области³¹.

Теперь перейдем непосредственно к анализу налога на игорный бизнес в Алтайском крае.

Нужно отметить, что федеральный законодатель оказался более категоричным и императивным в отношении исследуемого налога и позволил субъектам (в отличие например от налога на имущество организаций) самостоятельно устанавливать лишь налоговые ставки, при этом в определенных в НК РФ, пределах.

Стоит также сказать, что законодатель также вернулся к модели определения объекта налогообложения, как и в первый период развития законодательства в этой сфере. Итак, к объектам налогообложения ст. 366 Налогового кодекса РФ с учетом положений Закона N 244-ФЗ относит: игровой стол, игровой автомат; процессинговый центр тотализатора; процессинговый центр букмекерской; пункт приема ставок тотализатора; пункт приема ставок букмекерской конторы³².

Хотелось бы обратить внимание, что с 01 января 2018 года был уточнен перечень объектов налогообложения в целях исчисления налога на игорный бизнес (ст. 366 НК РФ). В число этих объектов теперь также входят, в частности, процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы и процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора³³.

Объекты налогообложения подлежат регистрации в налоговом органе по месту их установки не позднее чем за два дня до даты установки.

³¹ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»: Федеральный закон от 29.12.2006 N 244-ФЗ // Российская газета. - № 297. - 31.12.2006.

³² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

³³ «О внесении изменений в Федеральный закон «О лотереях» и Федеральный закон «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»: Федеральный закон от 27.11.2017 N 358-ФЗ // Российская газета. - № 270. - 29.11.2017.

В том случае, когда налогоплательщик не состоит на учете в территориальном налоговом органе того субъекта Российской Федерации, где будет располагаться названные объекты налогообложения, то эти налогоплательщики должны встать на учет в налоговых органах по месту установления данных объектов в этот же срок - не позднее чем за 2 дня до даты установки запуска объекта налогообложения.

Количественные изменения в меньшую или большую сторону объектов налогообложения также должно быть зафиксировано налоговыми органами по первоначальному месту регистрации данных объектов.

Все вышеназванные игровые установки, входящие в понятие объекта налогообложения налога на игорный бизнес считаются зарегистрированным с момента представления плательщиками налога в налоговый орган соответствующего заявления о регистрации объекта по установленной законом, формы.

В свою очередь, налоговые органы в течение 5 дней с даты получения заявления от налогоплательщика о регистрации объектов налогообложения (об изменении количества объектов налогообложения) обязаны выдать свидетельство о регистрации или внести изменения, связанные с изменением количества объектов налогообложения, в ранее выданное свидетельство³⁴.

Теперь перейдем к анализу такого элемента как - налоговая база. Как отмечают многие исследователи (Т.Г. Карпова, В.Н. Фадеев) налоговая база по налогу на игорный бизнес имеет определённую специфику, так она выражена в «натуральном» виде и имеет физические параметры³⁵, в законе она определена как общее количество соответствующих объектов налогообложения (ст. 367 НК РФ)³⁶, т.е. непосредственно связана с количеством специальных объектов, признаваемых объектами

³⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

³⁵ Карпова Т.Г. О налоге на игорный бизнес // «Черные дыры» российского законодательства. – 2014. - №3. – С. 34.

³⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

налогообложения (игровых столов, игровых автоматов, касс букмекерских контор и касс тотализаторов).

Налоговая база определяется отдельно по каждому из видов объектов налогообложения исходя из количества соответствующих объектов налогообложения по итогам каждого налогового периода на основе данных об объектах, подлежащих налогообложению. Впоследствии при расчете налога, подлежащего уплате в бюджет, к каждому объекту налогообложения будет применяться собственная ставка.

Налоговый период по налогу на игорный бизнес согласно ст. 368 НК РФ определен как календарный месяц, под которым согласно правилам ст. 6.1 Налогового кодекса РФ понимается период времени, равный числу дней в соответствующем месяце текущего календарного года³⁷.

Налоговые ставки по налогу на игорный бизнес утверждаются законодательными актами субъектов РФ самостоятельно, но в тех пределах, которые установлены НК РФ.

Так, в Алтайском крае действует Закон Алтайского края от 12.11.2003 N 55-ЗС «О ставках налога на игорный бизнес на территории Алтайского края», в котором перечислены налоговые ставки для каждого объекта налогообложения. В рамках магистерской диссертации, на основе законодательства субъектов федерации, где действуют «игровые зоны» автором работы была составлена сравнительная таблица налоговых ставок в этих субъектах (ПРИЛОЖЕНИЕ 4).

На основании проведенного исследования, можно сделать вывод о том, что ставки установленные в Алтайском крае значительно меньше тех, которые например, установлены в Краснодарском крае или Приморском крае. В то же самое время они равны или (по некоторым показателям) выше, чем в Калининградской области.

³⁷ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

Обязанность платить игорный налог появляется у юридического лица с того момента, когда она начинает получать экономическую выгоду в виде дохода от осуществляемой ей предпринимательской деятельности в сфере игорного дела. При этом обязанность по исчислению налога на игорный бизнес возникает с даты установки объекта налогообложения, а не с даты подачи заявления о регистрации этого объекта. Сказанное хотелось бы проиллюстрировать судебной практикой.

Например, в постановлении Президиума ВАС РФ от 14 июля 2009 г. N 3000/09 по делу N A03-30630/2007-31-1020 фабула дела которого состоит в том, что ИП Ермаков Александр Алексеевич обратился в Арбитражный суд Алтайского края с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 5 по Нижегородской области (далее - инспекция) от 01.11.2007 N 22/05-ПД в части доначисления 56 000 рублей налога на игорный бизнес, начисления 3 443 рублей 75 копеек пеней и взыскания 6 411 рублей штрафа (с учетом уточнения заявления).

Занижение базы по мнению Налоговой произошло в результате того, что игровое оборудование предприниматель устанавливал в разное время, периодами. Как указал налоговый орган: при установке нового объекта (новых объектов) налогообложения после 15-го числа текущего налогового периода сумма налога по такому объекту (объектам) за этот налоговый период исчисляется как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для названных объектов налогообложения. Инспекция полагает, что обязанность по исчислению налога на игорный бизнес возникла у предпринимателя с даты подачи в налоговый орган заявления о регистрации объектов налогообложения - игровых автоматов (с 14.05.2007).

Между тем, суд пришел к выводу о том, что то, исходя из смысла определения игрового автомата, содержащегося в статье 364 Кодекса, под установкой игрового автомата следует понимать размещение

подготовленного к использованию для проведения азартных игр специального оборудования (автомата) в игорном заведении на территории, доступной для участников азартной игры.

Судом первой инстанции установлено, материалами дела подтверждается и предпринимателем не оспаривается, что заявление о регистрации 15 игровых автоматов представлено в инспекцию 14.05.2007, а игровые автоматы были установлены 16.05.2007.

В силу статьи 368 Кодекса налоговым периодом по налогу на игорный бизнес признается календарный месяц.

Таким образом, в соответствии с названными положениями Кодекса с 15 объектов налогообложения (игровых автоматов) предприниматель обязан исчислять и уплачивать налог на игорный бизнес за май 2007 года по одной второй налоговой ставки в соответствии с абзацем вторым пункта 3 статьи 370 Кодекса для объектов налогообложения, установленных после 15 го числа месяца (текущего налогового периода). При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты являются законными и обоснованными и потому подлежат оставлению без изменения³⁸.

Позже на эту практику стал ссылаться Минфин, когда давал разъяснения по данному вопросу³⁹.

Порядок исчисления налога, установленный в ст. 370 Налогового кодекса РФ, зависит от даты установки (выбытия) объекта налогообложения.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиками самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога, установленной для каждого объекта налогообложения.

В случае если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей.

³⁸ Постановление Президиума ВАС РФ от 14 июля 2009 г. N 3000/09 по делу N A03-30630/2007-31-1020 // Вестник ВАС РФ. - 2009. - N 11.

³⁹ Письмо Минфина России от 4 марта 2014 г. N 03-05-05-05/9268 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

Порядок представления налоговой декларации установлен в п. 2 ст. 370 Налогового кодекса РФ. Согласно данной норме права налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом⁴⁰.

Налогоплательщики, отнесенные к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учета в качестве крупнейших налогоплательщиков.

Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период. Формы налоговой декларации по налогу на игорный бизнес, порядок ее заполнения, а также формат представления налоговой декларации по налогу на игорный бизнес в электронном виде утверждены Приказом ФНС России от 28 декабря 2011 г. N ММВ-7-3/985⁴¹.

В заключение хотелось бы отметить, что сегодня субъекты Федерации, в том числе Алтайский край, относительно ущемлены в вопросах сферы регулирования игорного бизнеса, законы субъектов по данному налогу аналогичны между собой и устанавливают лишь налоговые ставки.

При этом долю налога на игорный бизнес в доходной части бюджета субъекта федерации можно проиллюстрировать на примере Алтайского края. Так в 2017 году в области было собрано всего 31 млн.руб. налога на игорный бизнес при установлении на территории субъекта предельных ставок.

Приведенные данные свидетельствуют о значимости налога на игорный бизнес, а значит регионы заинтересованы в расширении «инструментов» влияния на данный налог.

⁴⁰ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

⁴¹ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на игорный бизнес, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на игорный бизнес в электронном виде»: Приказ ФНС России от 28 декабря 2011 г. N ММВ-7-3/985@ (зарегистрировано в Минюсте России 06.02.2012 N 23148) // Российская Газета. - 2012. - 15 февр. - N 32.

2.3. Транспортный налог

Транспортный налог Российской Федерации, регулируемый главой 28 НК РФ, является относительно молодым, он был введен в действие с 1 января 2003 года Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации». Однако, до этого времени в качестве предшественника данного налога выступал налог с владельцев транспортных средств, который уплачивался ими на основании Закона Российской Федерации от 18.10.1991 № 1759-1 «О дорожных фондах в Российской Федерации» (в настоящее время данный нормативно-правовой акт утратил силу), а в части иных транспортных средств – налог на имущество физических лиц, который взимался на основании п.2 ст. 3 Закона Российской Федерации от 09.12.1991 №2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» лиц (в настоящее время он также утратил силу).

Хотелось бы отметить, что социальная значимость транспортного налога главным образом обусловлена тем, что средства от его поступления направляются на финансирование затрат, которые связаны с содержанием, ремонтом и развитием автомобильных дорог общего пользования⁴².

Налогоплательщиками транспортного налога являются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 358 НК РФ⁴³.

Учитывая, что цель настоящей выпускной квалификационной работы проанализировать особенности уплаты региональных налогов на примере Алтайского края, то при анализе транспортного налога необходимо

⁴² Снегирев А.Г. Транспортный налог на дорогостоящие автомобили могут пересчитать /А.Г. Снегирев // Транспортные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2017. - №5. - С. 16.

⁴³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

учитывать особенности нашего региона, в том числе социально-экономические.

Итак, учитывая, что экономика Алтайского края главным образом основывается на сельском хозяйстве и туризме, необходимо выяснить при каких обстоятельствах предприятие признается сельскохозяйственным товаропроизводителем в целях применения гл. 28 «Транспортный налог» НК РФ? Какие транспортные средства сельскохозяйственных товаропроизводителей не являются объектом обложения транспортным налогом?

На основании п. 1 ст. 358 НК РФ объектом налогообложения признаются зарегистрированные в установленном порядке:

- автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы;
- 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;
- другие водные и воздушные транспортные средства⁴⁴.

В п. 2 ст. 358 НК РФ перечислены объекты, не являющиеся объектами обложения транспортным налогом, к ним среди прочего относятся зарегистрированные на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемые при сельхозработах для производства сельскохозяйственной продукции (пп. 5):

- тракторы;
- самоходные комбайны всех марок;
- специальные автомашины (молоковозы, скотовозы, специальные машины для перевозки птицы, машины для перевозки и внесения

⁴⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2018) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000. - N 32. - Ст. 3340

минеральных удобрений, ветеринарной помощи, технического обслуживания).

Таким образом, можно сделать вывод о том, что от уплаты транспортного налога освобождены сельскохозяйственные производители исключительно в отношении определенных ТС (например, тракторы, самоходные комбайны и специальные автомашины) при условии, что последние задействованы в сельскохозяйственных работах.

Преференцией по транспортному налогу могут воспользоваться только сельскохозяйственные товаропроизводители, однако кто подразумевается под данными лицами в НК РФ не разъясняется.

Термин «сельскохозяйственные товаропроизводители» используется в Федеральном законе от 29.12.2006 № 264-ФЗ «О развитии сельского хозяйства». Данный Закон регулирует отношения, возникающие между гражданами и юридическими лицами, признанными на основании названного Закона сельскохозяйственными товаропроизводителями, иными гражданами, юридическими лицами, органами государственной власти в сфере развития сельского хозяйства⁴⁵.

Согласно ч. 2 ст. 3 Федерального закона N 264-ФЗ сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются:

1) граждане, ведущие личное подсобное хозяйство, в соответствии с Федеральным законом от 07.07.2003 N 112-ФЗ «О личном подсобном хозяйстве»;

2) сельскохозяйственные потребительские кооперативы (перерабатывающие, сбытовые « (торговые), обслуживающие (в том числе кредитные), снабженческие, заготовительные), созданные согласно Федеральному закону от 08.12.1995 №193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации»;

⁴⁵ «О развитии сельского хозяйства»: Федеральный закон от 29.12.2006 N 264-ФЗ // Собрание законодательства РФ. - 01.01.2007. -N 1 (1 ч.). - Ст. 27.

3) крестьянские (фермерские) хозяйства в соответствии с Федеральным законом от 11.06.2003 N 74-ФЗ «О крестьянском (фермерском) хозяйстве».

Федеральный закон № 193-ФЗ устанавливает юридические правовые и экономические основы функционирования сельскохозяйственных кооперативов и их союзов, составляющих систему сельскохозяйственной кооперации РФ.

В Федеральном законе № 193-ФЗ используется уже иное определение термина «сельскохозяйственный товаропроизводитель».

Хотелось бы согласиться с Герасимовой Н.В., которая писала, что в целях применения гл. 28 НК РФ нужно использовать определение, которое употребляется в Федеральном законе № 264-ФЗ. Однако, если юридическое лицо является членом сельскохозяйственного кооператива, можно ориентироваться на определение из Федерального закона N 193-ФЗ⁴⁶. Это означает, что для применения освобождения по транспортному налогу объемы сельскохозяйственной продукции, реализуемой (производимой) предприятием, должны соответствовать конкретной доле. Самого по себе факта регистрации техники за сельскохозяйственным производителем или использования ее в сельхозработах для использования освобождения недостаточно⁴⁷.

Налоговые ставки транспортного налога устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортного средства в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или одну единицу транспортного средства. Хотелось бы отметить, что не совсем ясно, почему берется именно данный критерий, ведь лошадиные силы напрямую не

⁴⁶ Герасимова Н.В. О транспортном налоге у сельскохозяйственных товаропроизводителей /Н.В. Герасимова // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2017. - N 12. - С. 28.

⁴⁷ Постановление ФАС ВВО от 28.09.2012 по делу N А31-8691/2010, в передаче которого в Президиум ВАС отказано Определением ВАС РФ от 28.03.2013 N ВАС-233/13 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

связаны ни с габаритами, ни с массой, ни с токсичностью автомобиля, ни с его ценой, т.е. не определяют его экологичность, вред, наносимый дорожному покрытию и т.д. Таким образом, в различных субъектах Российской Федерации применяются разные налоговые ставки на одни и те же транспортные средства.

В свою очередь, многие страны Европы, наоборот, выступают приверженниками «борьбы за экологичность и чистоту». Налоговые системы в европейских государствах тоже учитывают лошадиные силы при расчете транспортного налога, однако, тем не менее эти показатели не используются в качестве основных критериев. В подавляющем большинстве случаев важную роль играют показатели выбросов углекислого газа, так как в конечном счете именно от этого критерия во многом зависит размер вредного выброса, то есть прямого «вреда» от машины экологии.

Так, например, в Германии, с 2010 года введен единый транспортный налог. То есть водители платят и за объем двигателя и за объем выброса CO₂. Владельцы машин с бензиновым двигателем будут платить 2 евро за 100 см³, с дизельным двигателем – 9 евро за каждые 100 см³. Если автомобиль выделяет более 120 грамм CO₂ на километр пробега, то каждый грамм обходится владельцу в 2 евро⁴⁸.

Если в Германии водители платят транспортный налог за объемы двигателя и за объемы выброса CO₂, то в США транспортный налог включен в стоимость топлива. Иными словами, работает справедливый принцип – кто больше ездит, тот больше платит. Минимальные местные налоговые сборы на бензин установлены во многих штатах.

В Алтайском крае действует закон Алтайского края от 10.10.2002 N 66-ЗС «О транспортном налоге на территории Алтайского края», который также устанавливает налоговые ставки (ПРИЛОЖЕНИЕ 6), порядок и сроки уплаты налогов, а также налоговые льготы.

⁴⁸ Филиппова Н.А., Морозова Г.В., Семенова Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран: учеб. пособие / Н.А.Филиппова, Г.В. Морозова, Н.Н. Семенова под редакцией Н.А.Филипповой. – Саранск, 2014. – С. 147.

Хотелось бы отметить, что Федеральная налоговая служба Письмом от 18.07.2017 N БС-4-21/14024 направила для учета в работе Письмо Минфина РФ от 12.07.2017 N 03-05-04-04/44504, явившееся результатом рассмотрения обращения ФНС по вопросу исчисления транспортного налога с применением повышающего коэффициента в отношении легковых автомобилей стоимостью от 3 млн. руб.⁴⁹.

На наш взгляд такой шаг законодателя является разумным, поскольку он соответствует принципу налоговой справедливости, который хоть и прямо в законе не закреплён, но вытекает из ряда статей НК РФ, например, из принципа равенства налогового бремени, закреплённого в ст. 3 НК РФ, в которой сказано, что при установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налогов⁵⁰. Это означает, что с субъектов, имеющих разное экономическое состояние, должны взиматься разные налоги, что не в полной мере, конечно, соответствует нашей налоговой системе на сегодняшний день, но такие законодательные шаги, на наш взгляд, помогают воплотить этот принцип.

В заключение важно сказать, о том, что налогообложение транспортных средств сегодня имеет перед собой множество неразрешённых вопросов и проблем. Поступления от транспортного налога по мнению многих экспертов уже практически исчерпали себя и объективно не способны обеспечить расходы на реальное содержание и ремонт дорожного полотна, в том числе с учетом воздействия на нее конкретных автотранспортных средств. Недочеты также выявлены и в системе налоговых ставок. Кроме того, действующий транспортный налог не в полной мере отвечает требованиям справедливости, поскольку в реальной жизни все граждане с разной степенью регулярности пользуются автомобилями. Например, есть такие классы автовладельцев, которые преимущественно используют машину только летом, или же кто ездят только на дачу и обратно

⁴⁹ «О транспортном налоге в отношении дорогостоящих легковых автомобилей»: Письмо ФНС России от 18.07.2017 N БС-4-21/14024 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

⁵⁰ Рябых Д.И. Принцип справедливости в налоговом праве/ Д.И. Рябых // Налоги. - 2017. - № 13. - С. 21.

, то есть частота поездок таких водителей на порядок ниже, чем у водителей, пользующихся своим авто каждый день, а налоги они платят одинаковые. Соответственно, нарушается принцип равенства. Кроме того, очень многие ученые пишут о пересечениях транспортного налога и акцизных правоотношений, обо всех этих проблемах и способах их решения будет сказано в следующей 3 главе настоящей работы.

Подводя итог всей главе, нужно отметить, что уплата налогов, в том числе региональных (транспортного, налога на имущество организаций и на игорный бизнес) является одной из ключевых обязанностей личности, прямо закреплённой в Основном законе Российской Федерации. Следовательно, исполнение указанной обязанности имеет принципиально важное значение для функционирования государства. От добросовестности действий плательщика регионального налога и от грамотности правового регулирования проанализированных налогов напрямую зависит выполнение социально значимых для региона задач, а также иных видов государственной деятельности, в связи с тем, что региональные являются основой формирования бюджета субъекта.

ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ДЕЙСТВУЮЩЕГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ПО ВОПРОСАМ УПЛАТЫ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВ

Начать хотелось бы данную главу, продолжая рассуждения прошлого параграфа второй главы о транспортном налоге. Итак, проблема налогообложения транспортных средств уже неоднократно становилась предметом обсуждения среди ученых и практиков. При этом высказывались даже такие смелые утверждения о том, нужен ли транспортный налог государству и налогоплательщикам вообще⁵¹.

Как отмечает А.Г. Воробьева, целесообразно полагать, что отмена транспортного налога освободит налогоплательщиков от излишних затрат, однако полная его отмена недопустима⁵².

Действительно, учитывая, что транспортный налог в Алтайском крае формирует значительную часть бюджета, то полная его отмена приведет к сокращению доходной части бюджета, что является, по сути, невыгодным и нецелесообразным решением со стороны законодателя.

Однако, хотелось бы согласиться с теми учеными, которые пишут о том, что эффективной альтернативой транспортному налогу выступают акцизы на бензин, которые необходимо повысить.

В соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации (ст. 179.4) транспортный налог наряду с акцизами на нефтепродукты является одним из источников формирования дорожных фондов⁵³.

По оценкам экспертов в 2017 году был опубликован доклад согласно которому замена транспортного налога повышением ставок акцизов на бензин позволит в будущем (уже в 2018-2019гг.) привнести в бюджет на 7,5-8 млрд. рублей больше, чем в любой бюджет субъекта.

⁵¹ Бачило Т.Г., Трубицина Н.В., Еще раз о транспортном налоге // Известия московского государственного технического университета. - № 7. - 2015. – С.39.

⁵² Воробьева А.Г. О транспортном налоге: возможные перспективы и изменения / А.Г. Воробьева // «Черные дыры» российского законодательства. - № 8. – 2016. – С. 79.

⁵³ «Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 N 145-ФЗ (ред. от 28.12.2017) // Собрание законодательства РФ. - 03.08.1998. - № 31. - Ст. 3823.

При этом нельзя и забывать также тот факт, что такое сильное перераспределение доходов между уровнями бюджетов может сделать бюджетную систему менее эффективной. Кроме того, повышение ставок акциза в конечном счете скажется на цене автомобильного топлива. Об этом прямо было указано в Письме Минфина Минфина России от 05.09.2014 «По вопросу отмены транспортного налога», а именно так было указано, что в случае отмены транспортного налога в целях возмещения бюджетных потерь потребуется повысить ставки акцизов на нефтепродукты не менее чем в два раза, что в свою очередь приведет к значительному росту цен практически на все товары⁵⁴.

Кроме того, многие ученые (Д.Г. Черника, В.А. Зайцев) задаются вопросом: «Выгодна ли налогоплательщикам отмена транспортного налога и не будет ли этот шаг противоречить принципу социальной справедливости?»⁵⁵.

На наш взгляд, ответить на этот вопрос можно отрицательно. Каждый будет тратить на автомобильное топливо ровно столько, сколько ему требуется поездок и сколько этих поездок может себе позволить. Более несправедливым видится ситуации, когда автомобилем пользуются несколько раз в год, а налоги платят наравне с теми субъектами, кто эксплуатирует автомобиль ежедневно.

Стоит сказать, что последний раз вопрос об отмене транспортного налога был внесен в Государственную думу РФ Проектом закона N 1072817-6 в 2016, тогда эта попытка не увенчалась успехом, как и попытка 2014 года⁵⁶.

Но при этом, в этот период, было принято другое важное решение, связанное с транспортным налогом – практически двойное обложение транспортным налогом владельцев большегрузов массой больше 12 тонн.

⁵⁴ «По вопросу отмены транспортного налога»: Письмо Минфина России от 05.09.2014г. // СПС «Консультант Плюс»

⁵⁵ Зайцев А.В. К вопросу об отмене транспортного налога /А.В. Зайцев // Юрист. - №7. – 2015. – С. 16.

⁵⁶ Паспорт проекта Федерального закона N 1072817-6 «О внесении изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)»// Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

Постановлением Правительства Российской Федерации от 14 июня 2013 года № 504 «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн» установлены размер платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам и правила ее взимания.

Плата в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн, является, по сути, налоговым платежом, однако ее существенные элементы установлены не законом, а нормативным актом Правительства Российской Федерации; кроме того, государственные полномочия по ее взиманию переданы - без указания на такую возможность в федеральном законе - оператору (юридическому лицу), полномочия и ответственность которого законодательно не урегулированы. Установление данной платы, дублирующей иные действующие фискальные платежи того же предназначения, не имеет под собой экономического основания, а потому не отвечает принципам справедливости, соразмерности и однократности налогового обложения.

При этом, в Постановлении Конституционного Суда РФ от 31.05.2016 № 14-П было указано, что на самом деле данные платежи носят разную правовую природу. Кроме того, Конституционный Суд указал, что плата в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения большегрузными транспортными средствами, не обладает таким необходимым для налоговых обязательств признаком, как индивидуальная безвозмездность, а последствием ее невнесения является отсутствие у собственника (владельца) большегрузного транспортного средства права на осуществление движения по соответствующим автомобильным дорогам (при авансовом характере

платежа) или обязанность оплатить такое движение после его завершения (если допускается последующая оплата)⁵⁷.

Однако, Конституционный Суд РФ указал и на недостатки такого решения Правительства, указав, что недопустимость чрезмерного обременения предпринимателей в сфере грузоперевозок сходными по целевому назначению обязательными платежами (пусть даже и разной природы), поэтому в дальнейшем в Госдуме был внесен законопроект, предусматривающий зачет платы «Платону» при расчете транспортного налога.

Однако, даже такие «уступки» трудно назвать справедливыми, поскольку плата в систему «Платон» уменьшает транспортный налог к уплате только по конкретному грузовику и на налог за другие автомобили не влияет. Об этом прямо указано в Письме Минфина от 13.01.2017 N 03-05-05-04/739⁵⁸.

По итогам года собственники заплатят в бюджет разницу между налогом и платой за год. Сумму платы будет выводиться из отчета оператора. В том случае, если плата больше налога, то налог за этот грузовик не платится. Об этом также прямо указано в письме контролирующего органа - ФНС от 04.05.2017 N ПА-4-21/8499⁵⁹.

Существуют и другие альтернативы трансформации транспортного налога. Например, на заседаниях Правительства было выдвинуто предложение изменения налоговой базы – перехода от показателей мощности двигателя к его экологическим характеристикам, поскольку у автовладельцев

⁵⁷ «По делу о проверке конституционности положений статьи 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн»: Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2016 N 14-П // Вестник Конституционного Суда РФ. - № 5. – 2016.

⁵⁸ «Об уплате транспортного налога организациями, уплачивающими плату в счет возмещения вреда, причиняемого автодорогам транспортными средствами с массой свыше 12 тонн»: Письмо Минфина России от 13.01.2017 N 03-05-05-04/739 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

⁵⁹ «О подтверждении права на вычет по транспортному налогу в отношении транспортных средств массой свыше 12 т.»: Письмо ФНС России от 04.05.2017 N ПА-4-21/8499 // Нормативные акты для бухгалтера. – 2017. - №14.

появится стимул переходить на более совершенные двигатели, которые значительно меньше загрязняют окружающую среду. Например, выиграют владельцы автомобилей с двигателем «ЕВРО-6», так как он является наиболее совершенным и менее загрязняющим атмосферу. Но, в отличие от них, на налогоплательщиков со старыми двигателями налоговая нагрузка в разы увеличится, т.к. данная категория налогоплательщиков имеет более низкие доходы, что противоречит принципу социальной справедливости.

Таким образом, транспортный налог сегодня видится несовершенным, законодательство в этой сфере требует изменений, а сам транспортный налог подлежит трансформации. Кроме того, сейчас назрела необходимость пересмотра федеральных льгот по транспортному налогу путем передачи полномочий по установлению всех налоговых льгот регионом, так как данный налог относится к закрепленным источникам региональных бюджетов.

Теперь перейдем к анализу проблем, связанным с налогом на игорный бизнес. Главной проблемой налога на игорный бизнес является проблема активного уклонения от его уплаты.

С.К. Крепышева выделяет следующие криминальные схемы совершения налоговых преступлений в сфере игорного бизнеса:

1. Постановка и последующее снятие с учета части объектов налогообложения. Снятые с учета объекты налогообложения продолжают использоваться в предпринимательской деятельности, приносят неучтенный доход;
2. Соккрытие данных о реальном количестве объектов налогообложения;
3. Осуществление предпринимательской деятельности в сфере игорного бизнеса без регистрации либо без специального разрешения (лицензии)⁶⁰.

⁶⁰ Крепышева С.К. Криминалистическая характеристика преступной деятельности и административных правонарушений в сфере игорного бизнеса // Вестник Нижегородской академии МВД России. - 2013. - № 1. - С. 139.

Действующее налоговое законодательство не способствует пресечению уклонения от уплаты рассматриваемого налога. Как отмечает Гузинец К.В., налоговые органы испытывают трудности при противодействии незаконной игровой деятельности в связи с запретом, предусмотренным Федеральным законом №294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля», на проведение плановых проверок в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей ранее истечения трехгодичного срока со дня создания (ст.8)⁶¹. Большинство хозяйствующих субъектов, осуществляющих незаконную деятельность в сфере игорного бизнеса, активно используют указанную норму Закона, регистрируя все новые и новые юридические лица в пределах этого срока⁶².

В этой связи, можно отметить, что решение этой проблемы видится в переводе налога на игровой бизнес в форму сбора. Данный налог уплачивается с каждого объекта обложения (игрового автомата, игрового стола и т.д.) по окончании каждого месяца их использования. Налогоплательщики нередко уклоняются от уплаты налога, мотивируя это тем, что имеющиеся в наличии объекты обложения не используются. После перевода данного налога в форму сбора с игорного бизнеса владельцы указанных объектов обложения для получения права пользования ими должны будут предварительно уплатить сбор. Выявленные органами полиции случаи использования игровых автоматов и иных объектов игорного бизнеса без уплаты обязательного сбора должны будут повлечь за собой ответственность не только за нарушение налогового законодательства, но и за осуществление незаконной предпринимательской деятельности⁶³.

⁶¹ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля»: Федеральный закон от 26.12.2008 № 294-ФЗ //Собрание законодательства РФ. - 29.12.2008. - № 52 (ч. 1). - Ст. 6249.

⁶² Гузинец К.В. Игровой бизнес в России /К.В. Гузинец // Вестник академии. - 2014. - № 3. - С. 152.

⁶³ Крепышева С.К. Криминалистическая характеристика преступной деятельности и административных правонарушений в сфере игорного бизнеса // Вестник Нижегородской академии МВД России. - 2013. -№ 1. - С. 140.

Таким образом, уместно внедряя в налоговый процесс преимущества, присущие сборам и отличающие их от налогов, удастся повысить собираемость налоговых доходов бюджета.

Другие проблемы налога на игорный бизнес связаны с тем, что сегодня игорное дело фактически переквалифицировался в лотерею, в нерегулируемых объемах перешел в интернет и не попадает под существующее понятие «игорный бизнес», а значит и не является объектом обложения. В настоящий момент игроки могут удовлетворять свое желание поиграть, не отправляясь в казино на территорию игорной зоны.

Причем этот способ является вполне легальным. Рассмотрев проблематику налогового администрирования игорного бизнеса, хотелось бы сделать один большой вывод: пока на законодательном уровне не будут созданы конкретные меры для тщательного контроля над игорными зонами в области налогообложения, налог на игорный бизнес будет малоэффективным

Решение данной проблемы видется в том, что законодательно необходимо пересмотреть развитие игорных зон (их расположение, источники финансирования, развитие инфраструктуры) для привлечения инвесторов и создания спроса среди игроков. Именно эти возможности нужно исключить: не прекращаемая поверка возможных местоположений нелегальных заведений, контроль лотерейной деятельности, недопущение переквалификации игровых автоматов в моментальные лотереи, запрет доступа на Интернет-сайты онлайн-казино (включая иностранные домены).

И, наконец, перейдем к анализу проблем и путей их решения относительно налога на имущество организаций. Налог на имущество организаций зачастую может выступать тяжелым бременем для любого предприятия, если например значительную часть его имущества составляют какие-либо дорогостоящие основные средства производства.

Многие льготы являются доступными, если организация занимается специфическим видом деятельности. А введение объекта налогообложения –

кадастровая стоимость имущества, привело к тому, что налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы теперь должны платить налог на имущество по данным объектам, что увеличивает налоговую нагрузку на субъекты малого предпринимательства.

Данный налог может стать причиной банкротства для множества организаций, переживающих кризис и упадок производства. Это связано с тем, что налог на имущество организаций является прямым налогом, и не зависит от того, получает ли предприятие прибыль или же работает себе в убыток.

Кроме того, практика показывает, что устанавливаемая кадастровая стоимость не всегда соответствует рыночной стоимости, она может быть и занижена и завышена, что отрицательно сказывается на финансовом состоянии организации.

По нашему мнению, решение существующих проблем возможно путем изменения порядка оценки недвижимости. Так, если по всей России внедрить общие правила оценки, то это поможет сформировать единую систему оценки на основе показателей рынка. Так же следует создать единый кадастр объектов недвижимого имущества.

Данный кадастр должен отображать всю информацию об объектах недвижимости. Эта информация должна быть правдивой, полной и подробной. Также сокращение налоговой нагрузки предприятий относительно налога на имущество возможно, на наш взгляд, посредством процесса оптимизации налогообложения.

Налоговая оптимизация - это комплекс методов для эффективного планирования налогов, перечисляемых в бюджет. Налоговая оптимизация бывает стратегической, или же может выполняться по отдельным операциям. Многие считают, что налоговая оптимизация напрямую связана с уклонением от уплаты налогов, однако это утверждение является несправедливым.

В связи с ухудшением состояния экономики в нашей стране налоговая оптимизация позволяет организациям «выжить» в трудных социально-экономических условиях.

Под налоговым планированием понимаются законные действия, направленные на уменьшение расходов на уплату налогов. Каждое предприятие в праве выбирать правовую форму хозяйственной деятельности, для того чтобы гарантировать наиболее приемлемый уровень налоговых платежей и оптимальный режим налогообложения.

Налоговое планирование поможет организациям более результативно управлять ресурсами, которые имеются у них. А так же налоговое планирование - неотъемлемая часть на всех этапах существования организации.

Основная задача налогового планирования - создание системы налогообложения для получения максимального результата при минимальных затратах. Оптимизация налогообложения может помочь уменьшить налоговые платежи и освободившиеся средства можно использовать для инвестирования.

Налоговая оптимизация любого налога включает в себя определенные этапы. На первом этапе необходимо определить суть данного налога, то есть выявить условия, при которых появляется необходимость уплачивать данный налог. На следующем этапе определяют возможно ли снизить налог или существуют какие-либо определенные льготы по данному налогу⁶⁴.

Затем, исходя из полученных данных, рассматриваются все методы по которым возможна оптимизация налога. По итогам всей работы выбирают только те способы оптимизации, которые дают возможность снизить совокупное налогообложение налогоплательщика в зависимости от принятой им стратегии.

⁶⁴ Козаева О.Т. Проблемы налога на имущество организации /О.Т. Козаева // Экономика и предпринимательство. - 2016. - № 11-4 (76-4). - С. 226.

Налог на имущество организации считается одним из самых тяжелых для налогоплательщика. Сложность его оптимизации заключается в том, что у налогоплательщика нет возможности уменьшить его используя налоговые вычеты.

В заключение важно сказать, что сегодня в процессе регулирования региональных налогов есть множество теоретических и практических проблем, которые требуют неотлагательно и грамотного решения. Примеры таких решений были проанализированы в рамках настоящей главы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подводя итог, всему вышеизложенному, отметим, что исследование вопроса регулирования региональных налогов является весьма актуальным в силу своей важности, поскольку в основном (более 50 %) доходная часть бюджета субъекта федерации состоит, как правило, именно из налоговых поступлений. Следовательно, законодатель, в том числе законодатель региональный должен быть предельно грамотным и внимательным при регулировании института региональных налогов.

Проведенное исследование позволяет выделить следующие проблемы правового регулирования регионального налогообложения. Так, например, для правового регулирования налога на имущества организаций характерны следующие проблемы:

- Чрезвычайно узкий перечень льгот или их недоступность в случае, если организация занимается специфическим видом деятельности. В Алтайском крае этих льгот нет вообще.

Кроме того, введенная относительно недавно для некоторых объектов налогообложения – кадастровая стоимость имущества, привела к тому, что налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы теперь должны платить налог на имущество по данным объектам, что увеличивает налоговую нагрузку на субъекты малого предпринимательства.

Данный налог может стать причиной банкротства для множества организаций, переживающих кризис и упадок производства. Это связано с тем, что налог на имущество организаций является прямым налогом, и не зависит от того, получает ли предприятие прибыль или же работает себе в убыток.

Кроме того, практика показывает, что устанавливаемая кадастровая стоимость не всегда соответствует рыночной стоимости, она может быть и занижена и завышена, что отрицательно сказывается на финансовом состоянии организации.

По нашему мнению, решение существующих проблем возможно путем изменения порядка оценки недвижимости. Так, если по всей России внедрить общие правила оценки, то это поможет сформировать единую систему оценки на основе показателей рынка. Так же следует создать единый кадастр объектов недвижимого имущества.

В свою очередь, Законом АК №58-ЗС определены особенности определения налоговой базы, налоговая ставка и порядок и сроки уплаты налога. Однако НК РФ устанавливает и иные допустимые положения, которые могут быть установлены именно законом субъекта федерации. Среди таких абз. 2 п. 2 ст. 372 НК РФ дополнительно называет льготы по налогу и основания их применения.

Однако, как уже было отмечено выше, никаких налоговых льгот законодатель Алтайского края для этого вида налога не предусмотрел, в отличие, например, от соседних с нами регионов: Красноярском крае, Тюменской и Томской областях.

Второй блок проблем связан с налогом на игорный бизнес. Игорный бизнес по праву считается одним из доходных видов деятельности в стране. В России игорный бизнес имеет тенденцию к изменениям, разрастаясь и набирая обороты, он порождает ряд определенных вопросов, которые следует решать.

Первостепенной из них является проблема, связанная с «теневыми» доходы от недобросовестных предпринимателей.

Решение этой проблемы видится в переводе налога на игорный бизнес в форму сбора. Данный налог уплачивается с каждого объекта обложения (игрового автомата, игрового стола и т.д.) по окончании каждого месяца их использования. Налогоплательщики нередко уклоняются от уплаты налога,

мотивируя это тем, что имеющиеся в наличии объекты обложения не используются. После перевода данного налога в форму сбора с игорного бизнеса владельцы указанных объектов обложения для получения права пользования ими должны будут предварительно уплатить сбор. Выявленные органами полиции случаи использования игровых автоматов и иных объектов игорного бизнеса без уплаты обязательного сбора должны будут повлечь за собой ответственность не только за нарушение налогового законодательства, но и за осуществление незаконной предпринимательской деятельности. Другие проблемы налога на игорный бизнес связаны с тем, что сегодня игорное дело фактически переключилось в лотерею, в нерегулируемых объемах перешел в интернет и не подпадает под существующее понятие «игорный бизнес», а значит и не является объектом обложения. В настоящий момент игроки могут удовлетворять свое желание поиграть, не отправляясь в казино на территорию игорной зоны.

И наконец, правовое регулирование транспортного налога в Российской Федерации также осложнено некоторыми проблемами. В частности, можно сказать, что налогообложение транспортных средств имеет ряд недочетов и недостатков. Поступления транспортного налога давно не компенсируют расходы на содержание и ремонт дорожной сети в соответствии со степенью воздействия на нее автотранспортных средств. Транспортный налог сегодня видится несовершенным, законодательство в этой сфере требует изменений, а сам транспортный налог подлежит трансформации. Кроме того, сейчас назрела необходимость пересмотра федеральных льгот по транспортному налогу путем передачи полномочий по установлению всех налоговых льгот регионом, так как данный налог относится к закрепленным источникам региональных бюджетов.

По оценкам экспертов в 2018 году был опубликован доклад согласно которому замена транспортного налога повышением ставок акцизов на бензин позволит в будущем (уже в 2019-2020 гг.) привлечь в бюджет на 7,5-8

млрд. рублей больше, чем в любой бюджет субъекта. Однако, в настоящий момент рост цен на бензин не связан с идеей отмены транспортного налога.

В заключение нужно отметить, что региональные налоги играют важную роль в формировании доходной части бюджетов субъектов Российской Федерации. Федеративное устройство государства всегда вызывает необходимость решения проблемы, связанной с разделением полномочий федерального центра и субъектов федерации. Частью общей проблемы разграничения полномочий между федеральным и региональным уровнями власти является определение налоговой компетенции. В России как в федеративном государстве с высокой дифференциацией регионов по количеству и качеству производственных ресурсов, где необходимо соблюдать баланс решения двух основных задач: сохранение единства экономического пространства страны и стимулирование регионального развития с учетом специфики субфедеральных образований, - проблема налоговых полномочий органов власти разных уровней относится к числу приоритетных для налоговой политики.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // Собрание законодательства РФ. - 2014. - № 31. - Ст. 4398.
2. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 23.04.2018) // Собрание законодательства РФ. - 1996. - № 25. - Ст. 2954.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 04.06.2018) // Собрание законодательства РФ. - 1998. - № 31. - Ст. 3823.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. 03.06.2018)// Собрание законодательства РФ. - 1994. - № 32. - Ст. 3301
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (01.06.2018) // Собрание законодательства РФ. - 1998. - № 31. - Ст. 3824.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. 04.06.2018) // Собрание законодательства РФ. - 2000. - № 32. - Ст. 3340.
7. «Об основах обязательного социального страхования»: Федеральный закон от 16.07.1999 N 165-ФЗ (ред. 03.07.2016) // Собрание законодательства РФ. - 1999. - № 29. - Ст. 3686.
8. «Об оценочной деятельности в Российской Федерации»: Федеральный закон от 29.07.1998 N 135-ФЗ (ред. 29.07.2017) // Собрание законодательства. - 1998. - № 31. - Ст. 3813.
9. «О государственном кадастре недвижимости»: Федеральный закон от 24.07.2007 N 221-ФЗ (ред. 03.04.2018) // Собрание законодательства РФ. - 2007. - № 31. - Ст. 4017.

10. «О создании территории опережающего социально-экономического развития «Новоалтайск»: Постановление Правительства РФ от 16.03.2018 N 273 // Собрание законодательства РФ. - 2018. - № 13. - Ст. 1793.

11. «О создании территории опережающего социально-экономического развития «Заринск»: Постановление Правительства РФ от 16.03.2018 № 279 // Собрание законодательства РФ. - 2018. - № 13. - Ст. 1793.

12. «О порядке исчисления и уплаты налога на имущество организаций, а также представления налогового расчета (декларации) по данному налогу в отношении объекта недвижимого имущества, находящегося на континентальном шельфе РФ»: Письмо Минфина РФ от 20.03.2012 N 03-05-05-01/16 // «Нормативные акты для бухгалтера». – 2012. - № 8

12. Устав Алтайского края от 05.06.1995 № 3 - ЗС (принят АКЗС 26.05.1995) (ред. 31.01.2018) // Алтайская правда. - 2013. - 6 июля.

13. «О ставках налога на игорный бизнес на территории Алтайского края»: Закон Алтайского края от 12.11.2003 № 55-ЗС // Алтайская правда. - N 319-320. - 2003.

14. «О транспортном налоге на территории Алтайского края»: Закон Алтайского края от 10.10.2002 № 66-ЗС // Алтайская правда. - № 328-329. - 2002.

Специальная литература

15. Анисина, К.Т. Правовое регулирование федеральных «дорожных» взносов /К.Т. Анисина // Финансовое право. - 2017. - № 7. - С. 3 - 8.

16. Алексеева, Г.И. Особенности порядка исчисления и уплаты налога на имущество организациями /Г.И. Алексеева// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2017. - № 24. - С. 2 - 16.

17. Березин, М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры /М.Ю. Березин/ М.: Волтерс Клувер, 2006. – 640 с.

18. Братко, Т.Д. Основные проблемы обеспечения самостоятельности субъектов федераций в сфере формирования бюджетных доходов /Т.Д.

Братко // Сравнительное конституционное обозрение. - 2016. - № 3. - С. 40 - 51.

19. Бирюкова, Г.А. Комментарий к Письму ФНС России от 03.03.2017 N БС-4-21/3897@ «О направлении контрольных соотношений показателей формы налоговой декларации по транспортному налогу»/Г.А. Бирюкова// Нормативные акты для бухгалтера. - 2017. - № 14. - С. 42 - 46.

20. Быкова, Д.Д. Перспективы введения единого налога на недвижимость/Д.Д. Быкова // Социально-экономические явления и процессы. - 2015. - Т. 10. - № 3. - С. 13-18.

21. Болтинова, О.В. Системность в налоговом и бюджетном праве Российской Федерации /О.В. Болтина // Актуальные проблемы российского права. - 2016. - № 7. - С. 57 - 67.

22. Григоров, К.Н. К вопросу о проблемах юридической трансформации налога на имущество организаций в налог на недвижимое имущество организаций /К.Н. Григорьев // Финансовое право. - 2016. - № 3. - С. 35 - 41.

23. Гинзбург, Ю.В., Матвеева, О.Е., Ялбулганов, А.А. Налог на имущество физических лиц: постатейный научно-практический комментарий главы 32 НК РФ / под ред. А.А. Ялбулганова (подготовлен для системы «КонсультантПлюс») // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

24. Галочкина, А.Б. «Упрощенцам» - плательщикам налога на имущество в 2017 году /А.Б. Галочкина // Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2017. - № 12. - С. 19 - 30.

25. Гринченко, Н.Я. Процессуальные нормы в финансовом праве /Н.Я. Гринченко // Право и государство: приоритеты XXI века: Материалы Всероссийской научно-практической конференции (Барнаул, 29 - 30 сентября 2006 г.). Барнаул: Изд-во Алт. ун-та, 2007. - С. 125 - 129.

26. Гусаров, Д.Ю. Транспортный налог и плата в систему «Платон» в лизинговых схемах /Д.Ю. Гусаров // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. - 2017. - № 5. - С. 40 - 44.

27. Дегтяренко, А.С. Комментарий к Постановлению Правительства РФ от 31.01.2017 № 106 «О внесении изменения в Правила представления организатором азартных игр сведений, необходимых для осуществления контроля за соблюдением требований законодательства о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр» /А.С. Дегтяренко // Нормативные акты для бухгалтера. - 2017. - № 4. - С. 43-49.
28. Демин, А.В. Принцип определенности налогообложения: монография /А.В. Демин/ М.: Статут, 2015. - 368 с.
29. Дубова, Я.Г. Уплата транспортного налога за работника / Я.Г. Дубова // Транспортные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2017. - № 6. - С. 74 - 76.
30. Зарипов, В.М. Налоговая реформа: ревизия параллельной налоговой реформы / В.М. Зарипов, П.А. Попов, В.В. Новиков, А.Ю. Волков. М., 2015. - 120 с.
31. Зуйков, А.В. Влияние имущественного налогообложения на фискальную нагрузку: методический аспект /А.В. Зуйков// Международный бухгалтерский учет. - 2018. - № 3-4. - С. 227 - 237.
32. Игнатовская, И.И. Понятие и признаки налогового спора /И.И. Игнатовская// Правовая система общества: преемственность и модернизация: материалы Всероссийской научно-практической конференции, Барнаул, 4–5 октября 2012 г. - Барнаул, 2013. – 264 с.
33. Игнатовская, И.И. Проблемы доказывания обоснованности налоговой выгоды в соответствии со ст. 54.1 Налогового Кодекса РФ / И.И. Игнатовская // Правовая мысль в образовании, науке и практике. – 2017. - № 2. – С. 27-30.
34. Иоффе, Л.Г. Транспортная декларация /Л.Г. Иоффе // Практический бухгалтерский учет. - 2018. - № 1. - С. 6 - 18.

35. Крылов, О.М. Нормативный правовой договор и судебная практика как источники права, регулирующие денежное обращение в Российской Федерации /О.М. Крылов // Финансовое право. - 2016. - № 10. - С. 10 - 13;
36. Краснова, А.А. Проблемы терминологии при определении налогового законодательства субъектов Российской Федерации /А.А. Краснова // Ленинградский юридический журнал. - 2015. - № 1. - С. 177 - 185.
37. Кондратьев, В.П. Теоретико-правовые проблемы законодотворческого процесса в субъектах Российской Федерации (сравнительно-правовой анализ): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. - 2006. – 149 с.
38. Крохина, Ю.А. Принцип экономической обоснованности в правовых позициях Конституционного Суда РФ /Ю.А. Крохина// Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2013 года / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Волтерс Клувер, 2014. – 198 с.
39. Костикова, Е.Г. Обязательные платежи: бюджетно-правовой аспект /Е.Г. Костикова // Финансовое право. - 2017. - № 8. - С. 28 - 32.
40. Мишустин, М.В. Совершенствование инструментов налогового администрирования по обеспечению стабильных доходов государственного бюджета / М.В. Мишустин // Экономика. Налоги. Право. - 2014. - № 4. - С. 4 - 8.
41. Подкопаев, М.В. Изменения в налогообложении для игрового бизнеса /М.В. Подкопаев// Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. - 2018. - № 1. - С. 12 - 18.
42. Рябых, Д.И. Принцип справедливости в налоговом праве/ Д.И. Рябых // Налоги. - 2017. - № 13. - С. 21-26.
43. Региональное финансовое право: монография / Н.М. Артемов, А.В. Богданова, Н.В. Васильева и др.; отв. ред. И.Б. Лагутин. М.: Юстицинформ, 2017. - 316 с.
44. Сябарева, И.Ф. Налоговое законодательство России на современном этапе развития /И.Ф. Сябарева // Налоги. - 2017. - № 4. - С. 26 - 29.

45. Сергеев, А.А. Разграничение налоговых и неналоговых платежей: конституционно-правовой аспект /А.А. Сергеев // Конституционное и муниципальное право. - 2016. - № 1. - С. 40 - 45.
46. Спиридонова, Н.В. Особая налоговая ответственность. Как организациям платить налог на имущество /Н.В. Спиридонова // Финансовая газета. - 2018. - №4. - С. 9 - 10.
47. Соколова, Э.Д. Проблемы совершенствования правового регулирования налоговой системы России / Э.Д. Соколова // Финансовое право. - 2015. - № 1. – С. 14 -18.
48. Снегирев, А.Г. Транспортный налог на дорогостоящие автомобили могут пересчитать /А.Г. Снегирев // Транспортные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2017. - №5. - С. 16-18.
49. Сивакова, Я.Е. Проблемы имущественных налогов в России и их оптимизация /Я.Е. Сивакова // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. - 2015. - № 1. - С. 60-64.
50. Трофимова, Я.В. Дорожные платежи в системе российских налогов и сборов /Я.В. Трофимова // Экономика и управление: научно-практический журнал. - 2016. - № 6. - С. 94 - 101.
51. Цветкова, Е.А. Реализация законного интереса налогоплательщика в налоговых правоотношениях /Е.А. Цветкова// Финансовое право. - 2015. - № 2. - С. 27 - 33;
52. Чертков, А.Н. Договорный аспект разграничения полномочий в Российской Федерации: история и современность /А.Н. Чертков // Журнал российского права. - 2014. - № 8. - С. 16 - 24.
53. Черникова, Е.В. О кодификации норм налогового права, значении и необходимости систематизации налогового законодательства /Е.В. Черникова // Современное право. - 2014. - № 11. - С. 80 - 83.
54. Химичева, Н.И. Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц /Н.И. Химичева // Налоги. - 2016. - № 2. - С. 45 - 48.

55. Шпачева, Т.В. О некоторых вопросах применения судами срока исковой давности /Т.В. Шпачева // Арбитражные споры. - 2011. - № 2 (54). - С. 99 - 119.

Судебная практика

56. «По делу о проверке конституционности положений статьи 31.1 Федерального закона «Об автомобильных дорогах и о дорожной деятельности в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», постановления Правительства Российской Федерации «О взимании платы в счет возмещения вреда, причиняемого автомобильным дорогам общего пользования федерального значения транспортными средствами, имеющими разрешенную максимальную массу свыше 12 тонн»: Постановление Конституционного Суда РФ от 31.05.2016 N 14-П // Вестник Конституционного Суда РФ. - № 5. – 2016.

57. «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации»: Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 // Вестник ВАС. - №14. – 2013.

58. О признании недействительными решений налогового органа: Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.11.2016 N Ф04-5626/2016 по делу № А03-8730/2016 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

59. О пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о признании недействительными решений налогового органа: Определение Верховного Суда РФ от 07.03.2017 № 304-КГ17-303 по делу № А03-8730/2016 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

60. О признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на игорный бизнес: Постановление Президиума ВАС РФ от 14 июля 2009 г. № 3000/09 по делу N A03-30630/2007-31-1020 // Вестник ВАС РФ. - 2009. - № 11.

61. О взыскании налога на имущество, транспортного налога, пеней и штрафов: Постановление ФАС ВВО от 28.09.2012 по делу № А31-8691/2010, в передаче которого в Президиум ВАС отказано Определением ВАС РФ от 28.03.2013 № ВАС-233/13 // Сайт справочно-правовой системы Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<http://www.consultant.ru>

62. О пересмотре в кассационном порядке судебных актов по делу о признании недействительным решения налогового органа в части доначисления налога на имущество: Определение Верховного Суда РФ от 31.10.2016 №N 305-КГ16-13893 по делу № А41-28204/2015 // Вестник Верховного Суда РФ. – 2015. - № 4.

63. О признании недействительным решения о привлечении к ответственности, доначислении налога на имущество, пени и штрафа: Постановление Президиума ВАС РФ от 16.11.2010 N ВАС-4451/10 по делу № А56-21007/2008 // Вестник ВАС РФ. – 2011. - № 2.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Налогоплательщики и объекты налогообложения налога на имущество организаций

Категория налогоплательщиков	Объект налогообложения	Основание
Российские организации	Основные средства, которые учитываются на балансе указанных организаций в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета в РФ	Пункт 1 ст. 373, п. 1 ст. 374 НК РФ
Иностранные организации, которые ведут деятельность в России через постоянное представительство		Пункт 1 ст. 373, п. 2 ст. 374 НК РФ
Иностранные организации, которые не имеют в России постоянного представительства	Недвижимое имущество, которое: - расположено на территории РФ и - находится в собственности указанных организаций или получено ими по концессионному соглашению	Пункт 1 ст. 373, п. 3 ст. 374 НК РФ

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Обязательные элементы налога на имущество организаций и их правовое регулирование на федеральном и региональном уровнях

(на примере Алтайского края).

Налогоплательщики	Определены в статье 373 части II НК РФ от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017)
Объекты налогообложения	Определены в статье 374 части II НК РФ от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017)
Налоговые ставки	Установлены статьей 1.1 Закона Алтайского края от 27.11.2003 N 58-ЗС (ред. от 29.06.2015) в пределах, определенных пунктом 1 статьи 380 части II НК РФ от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017) и равна 2,2 процента, за исключением объектов недвижимого имущества, в отношении которых определяется как кадастровая стоимость, устанавливается в размере 2,0 процента.
Порядок исчисления авансовых платежей по налогу	Определен в статье 382 части II НК РФ от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017)
Порядок и срок уплаты авансовых платежей по налогу и представления налогового расчета по авансовым платежам	<p>1. Авансовые платежи уплачиваются не позднее:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 30 апреля (за первый квартал), - 30 июля (за полугодие), - 30 октября (за девять месяцев) текущего налогового периода. <p>Установлено пунктом 1 статьи 2 Закона Алтайского края от 27.11.2003 N 58-ЗС (ред. от 29.06.2015).</p> <p>2. Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.</p> <p>Установлено пунктом 2 статьи 386 части II НК РФ от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017)</p>
Порядок заполнения налогового расчета по авансовым платежам	Разъяснен в Порядке заполнения налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций, утвержденном приказом ФНС РФ от 24.11.2011 N ММВ-7-11/895 (ред. от 05.11.2013)

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

Сравнительный анализ налоговых ставок по налогу на имущество организаций в Алтайском крае и Новосибирской области в 2017-2018г.

<p>ст. 4.2 Закона Новосибирской области от 16.10.2003 N 142-ОЗ – общая ставка 2,2. Уменьшенная ставка - 2 установлена в отношении:</p>	Ста вка	<p>ст. 1.1 Закона Алтайского края от 27.11.2003 N 58-ЗС – общая ставка 2.2. Уменьшенная ставка 2 установлена в отношении:</p>	2003
<p>- объектов недвижимого имущества, налоговая база которых определяется как кадастровая стоимость, в 2017 году и последующие годы: 1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) общей площадью свыше 3000 м² и помещения в них; 2) нежилые помещения, назначение, разрешенное использование или наименование которых в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре недвижимости, или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания, расположенные в отдельно стоящих нежилых зданиях (строениях, сооружениях) общей площадью свыше 3000 м² или в многоквартирных домах, общая площадь нежилых помещений в которых превышает 3000 м²; 3) жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета</p>	2,0	<p>- объектов недвижимого имущества, налоговая база в отношении которых определяется как кадастровая стоимость</p>	
<p>в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база которых определяется как кадастровая стоимость: 1) объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в РФ через постоянные представительства; 2) объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в РФ через постоянные представительства</p>			

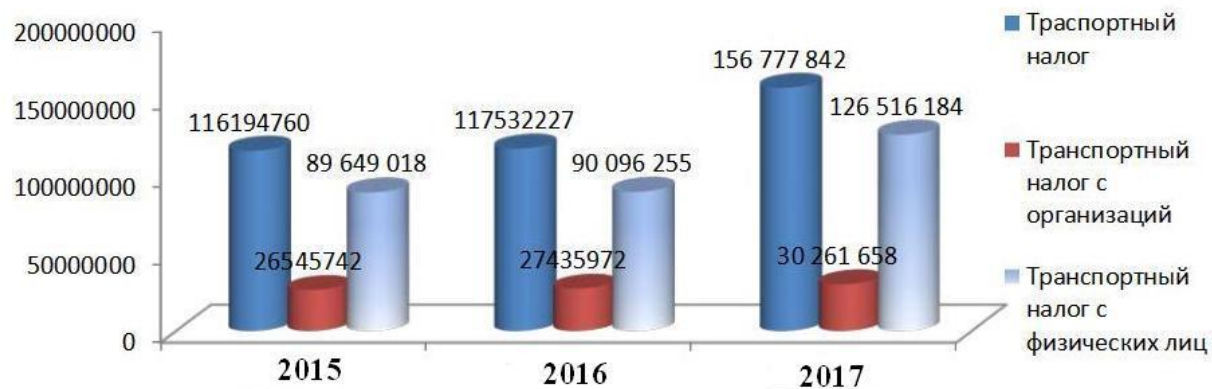
ПРИЛОЖЕНИЕ 4

Ставки налога на игорный бизнес в игорных зонах Российской Федерации

Название игорной зоны (субъект РФ)	Ставка налога на игорный бизнес в месяц, тыс.руб.								Основание
	за один игровый стол	за один игровой автомат	за один процессинговый центр тотализатора	за один процессинговый центр букмекерской конторы	за один процессинговый центр интерактивных ставок тотализатора	за один процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы	за один пункт приема ставок тотализатора	за один пункт приема ставок букмекерской конторы	
«Сибирская монета» (Алтайский край)	125	7,5	125	125	3 млн	3 млн	14	14	Закон Алтайского края от 12.11.2003 N 55-ЗС
«Азов-Сити» (Краснодарский край)	250	15	250	250	3 млн	3 млн	14	14	Закон Краснодарского края от 20.10.2003 N 611-КЗ
«Приморье» (Приморский край)	125	7,5	250	250	3 млн	3 млн	14	14	Закон Приморского края от 06.11.2003 N 75-КЗ
«Янтарная» (Калининградская область)	125	7,5	125	125	2,5 млн	2,5 млн	10	10	ч. 2 ст. 369 НК РФ, Закон Калининградской области от 29.11.2004 N 459

ПРИЛОЖЕНИЕ 5

Динамика поступлений по транспортному налогу за период с 2015–2017г.



ПРИЛОЖЕНИЕ 6

Налоговые ставки на транспортный налог в Алтайском крае

№ п/п	Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка, руб.
1	2	3
1.	Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
1.1.	до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	10,0
1.2.	свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	20,0
1.3.	свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	25,0
1.4.	свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	60,0
1.5.	свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	120,0
2.	Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
2.1.	до 20 л.с. (до 14,7 кВт) включительно	6,0
2.2.	свыше 20 л.с. до 35 л.с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	8,0
2.3.	свыше 35 л.с. до 45 л.с. (свыше 25,74 кВт до 33,1 кВт) включительно	15,0
2.4.	свыше 45 л.с. (свыше 33,1 кВт)	50,0
3.	Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
3.1.	до 130 л.с. (до 95,6 кВт) включительно	50,0
3.2.	свыше 130 л.с. до 200 л.с. (свыше 95,6 кВт до 147,1 кВт) включительно	50,0
3.3.	свыше 200 л.с. (свыше 147,1 кВт)	100,0
4.	Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
4.1.	до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	25,0
4.2.	свыше 100 л.с. до 150 л.с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	40,0
4.3.	свыше 150 л.с. до 200 л.с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	50,0

4.4.	свыше 200 л.с. до 250 л.с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	65,0
4.5.	свыше 250 л.с. (свыше 183,9 кВт)	85,0
5.	Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	25,0
6.	Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
6.1.	до 50 л.с. (до 36,77 кВт) включительно	25,0
6.2.	свыше 50 л.с. (свыше 36,77 кВт)	50,0
7.	Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
7.1.	до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	30,0
7.2.	свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	100,0
8.	Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
8.1.	до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	100,0
8.2.	свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	200,0
9.	Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
9.1.	до 100 л.с. (до 73,55 кВт) включительно	125,0
9.2.	свыше 100 л.с. (свыше 73,55 кВт)	250,0
10.	Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	100,0
11.	Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	125,0
12.	Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	100,0
13.	Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	1000,0

Выпускная квалификационная работа выполнена мной совершенно самостоятельно. Все использованные в работе материалы и концепции из опубликованной научной литературы и других источников имеют ссылки на них.

«___» _____ 2018 г.
