

§3. Налоговые доходы бюджетов субъектов Российской Федерации

Доходы бюджетов субъектов Российской Федерации принято подразделять на налоговые и неналоговые.

Под **налогом** понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (п. 1 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации).

Под **налоговыми доходами бюджетов субъектов Российской Федерации** понимаются те суммы денежных средств, которые поступают в доходы бюджетов этих субъектов на основании и в силу установленных государством налогов и иных обязательных платежей.

Бюджетный кодекс Российской Федерации делит налоговые доходы бюджетов Российской Федерации на следующие две группы доходов:

Первая группа доходов – собственные налоговые доходы бюджетов субъектов Российской Федерации от их налогов и сборов, перечень и ставки которых определяются налоговым законодательством Российской Федерации, а пропорции их разграничения на постоянной основе и распределения в порядке бюджетного регулирования между бюджетом субъекта Российской Федерации и местными бюджетами определяется законом о бюджете субъекта Российской Федерации на очередной финансовый год и Федеральным законом «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации».

Сразу же отметим, что установление правила, согласно которому федеральный центр при принятии федерального бюджета может распределить налог субъекта Российской Федерации между бюджетом субъекта Российской Федерации и местными бюджетами, не только противоречит самому понятию «собственный доход субъекта Российской Федерации», но и является, по нашему мнению, необоснованным ущемлением бюджетных прав субъектов Российской Федерации. Доход субъекта Российской Федерации потому называется «собственным», потому что этот доход поступает в собственность данного субъекта и он им распоряжается по собственному усмотрению и на основе собственного волеизъявления. Здесь же имеем ситуацию, когда федеральный центр распоряжается «чужим» налогом, «чужой» собственностью (то есть денежными средствами, собранными посредством налога субъекта Российской Федерации), ограничивая тем самым собственника (субъекта Российской Федерации) в его праве собственности.

В результате категория «постоянный доход», предусмотренная Бюджетным кодексом Российской Федерации, деление налогов на федеральные налоги и налоги субъектов Российской Федерации, предусмотренное Налоговым кодексом Российской Федерации, а также институт права собственности субъектов Российской Федерации,

установленный Гражданским кодексом Российской Федерации, фактически превращены в фикцию.

Мало того, что само разграничение государственных доходов между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов Российской Федерации в качестве постоянных доходов этих бюджетов произведено с явным перекосом в сторону федерального центра, но даже и в этой ситуации субъект Российской Федерации оказался лишенным права использовать свои постоянные доходы, которые и без того представляют мизерную величину, по собственному усмотрению.

Все это противоречит самому же Бюджетному кодексу Российской Федерации, согласно которому к ведению субъекта Российской Федерации относится распределение доходов от налогов и сборов субъектов Российской Федерации между бюджетом субъекта Российской Федерации и местными бюджетами (ст. 8 Бюджетного кодекса Российской Федерации).

Вторая группа доходов – отчисления от федеральных регулирующих налогов и сборов, распределенных к зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации по нормативам, определенным федеральным законом на очередной финансовый год, за исключением доходов от федеральных налогов и сборов, передаваемых в порядке бюджетного регулирования местным бюджетам (ст. 56 Налоговый кодекс Российской Федерации).

Таким образом, если иметь в виду налоги, то для доходов бюджетов субъектов Российской Федерации они подразделяются на постоянные и регулирующие.

К постоянным относятся налоги субъектов Российской Федерации, к регулирующим – федеральные, а точнее те из них, право на получение которых федеральный центр передает субъектам Российской Федерации в порядке бюджетного регулирования бюджета субъекта Российской Федерации.

В качестве *регулирующих* налогов, используемых в качестве доходного источника бюджетов субъектов Российской Федерации, обычно применяются такие федеральные налоги, как налог на прибыль организаций, подоходный налог с физических лиц, и, главным образом, – акцизы.

Естественно, что для нас в данном случае наибольший интерес представляют те налоги, которые отнесены к системе налогов субъектов Российской Федерации.

Говоря о налогах субъектов Российской Федерации, отметим, что им свойственна двухуровневая система правового регулирования: эти налоги *устанавливаются* Налоговым кодексом Российской Федерации и законами Российской Федерации, однако *вводятся* они в действие на территории субъекта Российской Федерации законами этого субъекта. При этом законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют следующие элементы налогообложения по данным налогам: налоговые ставки в пределах, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, порядок и сроки уплаты налога, а также формы

отчетности по данному налогу (п. 2 ст. 12 Налогового кодекса Российской Федерации).

Таким образом, Налоговый кодекс Российской Федерации, отдельно определяет отношения по **установлению** налогов и отношения по их **введению**. Другими словами, **установление** налогов и их **введение** представляет собой различные этапы налогообложения.

Федеральные налоги устанавливаются и вводятся непосредственно Налоговым кодексом Российской Федерации. В части первой этого Кодекса налог обозначен как факт его существования, в части второй либо в принятых на основании Кодекса федеральных законах – определяются его элементы, после чего налог начнет действовать.

В отношении налогов субъекта Российской Федерации и местных налогов, во-первых, стадия установления налога приобретает расщепленный характер: само наличие налога определяется Налоговым кодексом Российской Федерации, им же устанавливаются ряд элементов налогообложения. Другие элементы налогообложения устанавливаются законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации и представительными органами местного самоуправления. Во-вторых, введение налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов производится законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации и представительными органами местного самоуправления.

Таким образом, **установление** налога означает, во-первых, определение факта наличия и существования налога как такового, во-вторых, определение его элементов. Факт наличия налога всегда определяется федеральным органом (точнее Федеральным Собранием Российской Федерации), причем делается это через Налоговый кодекс Российской Федерации. Определение элементов налога различается в зависимости от того, о налоге какого уровня идет речь: федерального, субъекта Российской Федерации или местного.

Элементы федерального налога должны определяться через Налоговый кодекс Российской Федерации, что осуществляется, естественно, Федеральным Собранием Российской Федерации.

Определение элементов налогов субъекта Российской Федерации состоит из двух этапов. На первом этапе Федеральное Собрание Российской Федерации определяет следующие элементы налога: а) субъект налогообложения; б) объект налогообложения; в) налоговый период; г) предельные размеры налоговых ставок. Причем осуществляется это на уровне непосредственно Налогового кодекса Российской Федерации. На втором этапе законодательные органы государственной власти субъекта Российской Федерации определяют все недостающие элементы налога, а именно: а) налоговые ставки в пределах, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации; б) порядок и сроки уплаты налога; в) льготы по налогу. Кроме того указанные органы определяют формы отчетности по данному налогу.

Введение налога означает придание правовому акту, посредством которого произведено установление этого налога, значения акта, обязательного к исполнению. В силу этого возникают конкретные налоговые обязательства между лицами, которые в соответствии с условиями налогообложения приобретают правовой статус налогоплательщика, с одной стороны, и субъектом Российской Федерации, с другой. Одновременно возникают и сопутствующие этим обязательствам налоговые правоотношения между указанными субъектами.

В результате этапы установления и введения налога субъекта Российской Федерации включает в себя следующие юридические акты:

1) установление самого факта существования данного налога, что производится исключительно через Налоговый кодекс Российской Федерации, принятый Федеральным Собранием Российской Федерации;

2) установление ряда элементов налога, определение которых отнесено Налоговым кодексом Российской Федерации к компетенции федерального центра, что производится Федеральным Собранием Российской Федерации через Налоговый кодекс Российской Федерации;

3) определение законами субъектов Российской Федерации тех элементов налога, которые отнесены Налоговым кодексом Российской Федерации к компетенции указанных субъектов;

4) введение в действие налога, что в отношении налога субъекта Российской Федерации производится законом субъекта Российской Федерации.

Возвращаясь к компетенции органов государственной власти субъектов Российской Федерации отметим, что согласно Бюджетного кодекса Российской Федерации законы субъектов Российской Федерации о внесении изменений и дополнений в налоговое законодательство Российской Федерации, вступающие в силу с начала очередного финансового года, должны быть приняты до принятия законов субъектов Российской Федерации о бюджете на очередной финансовый год.

Внесение изменений и дополнений в законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, предполагающих их вступление в силу в течение текущего финансового года, допускается только в случае внесения соответствующих изменений и дополнений в законы этих субъектов о бюджете на текущий финансовый год (пп. 2 и 3 ст. 59 Бюджетного кодекса Российской Федерации).

Данные нормы призваны обеспечить стабильность бюджета.

Как уже отмечалось, Налоговый кодекс Российской Федерации к налогам субъектов Российской Федерации относит следующие виды налогов: 1) налог на имущество организаций; 2) налог на недвижимость; 3) дорожный налог; 4) транспортный налог; 5) налог с продаж; 6) налог на игорный бизнес.

Однако в настоящее время не все из перечисленных налогов ещё установлены, а некоторым, напротив, предназначена участь быть отмененными.

Так, не установлен еще налог на недвижимость. В то же время с его введением прекращается действие на территории соответствующего субъекта Российской Федерации налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц и земельного налога (два последних относятся к числу местных налогов).

В итоге в настоящее время к числу налогов субъектов Российской Федерации, которые реально действуют, относятся следующие виды налогов: 1) налог на имущество организаций; 2) транспортный налог; 3) налог с продаж; 4) налог на игорный бизнес.

Рассмотрим их в обозначенной последовательности.

1. Налог на имущество организаций

Плательщиками налога на имущество организаций являются сами организации независимо от своей организационно-правовой формы, включая иностранные юридические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность на территории России.

Объектом обложения является имущество организации в его стоимостном выражении, находящееся на балансе этой организации и представляющее собой совокупность основных фондов, нематериальных активов, производственных запасов и затрат. Основные средства, нематериальные активы, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы учитываются по остаточной стоимости. Для целей налогообложения определяется среднегодовая стоимость имущества организации.

Данным налогом не облагается имущество:

бюджетных учреждений и организаций, органов законодательной и исполнительной власти, органов местного самоуправления, Пенсионного фонда Российской Федерации, Фонда социального страхования Российской Федерации, Государственного фонда занятости населения Российской Федерации, Федерального фонда обязательного медицинского страхования Российской Федерации;

коллегий адвокатов и их структурных подразделений;

организаций по производству, переработке и хранению сельскохозяйственной продукции, выращиванию, лову и переработке рыбы и морепродуктов при условии, что выручка от указанных видов деятельности составляет не менее 70 процентов общей суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг);

специализированных протезно-ортопедических организаций;

используемое исключительно для нужд образования и культуры;

стационарных и передвижных клубов (домов и дворцов культуры), библиотек, музеев; зоопарков; парков культуры и отдыха; социально-культурных специализированных и многофункциональных комплексов и объединений; научно-методических центров творчества и культурно-просветительной работы; театров, стационарных и передвижных цирков; филармоний; кинопроката; кинотеатров; киноустановок; киностудий; планетариев;

религиозных объединений и организаций;
национально-культурных обществ;
жилищно-строительных, дачно-строительных и гаражных кооперативов,
садоводческих товариществ и ряда других организаций.

Для целей налогообложения стоимость имущества организации уменьшается на стоимость объектов жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы, полностью или частично находящихся на балансе налогоплательщика. Для получения льгот по освобождаемым от налога объектам налогоплательщика обязаны обеспечить отдельный учет соответствующего имущества.

Предельный *размер ставки налога* не может превышать 2 процентов налогооблагаемой базы.

Конкретные ставки налога на имущество организаций, определяемые в зависимости от видов деятельности организации, устанавливаются органами законодательной (представительной) государственной власти субъектов Российской Федерации.

Сумма налога исчисляется плательщиками самостоятельно, ежеквартально, нарастающим итогом с начала года исходя из определяемой за отчетный период фактической среднегодовой стоимости имущества, рассчитанной с учетом уменьшения стоимости имущества, и ставки налога.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется за вычетом ранее уплаченных платежей, а в конце года производится перерасчет суммы налога за год.

Налог вносится в бюджет в 5-дневный срок со дня, установленного для предоставления квартальной бухгалтерской отчетности, и в 10-дневный срок со дня, установленного для предоставления годовой бухгалтерской отчетности, в первоочередном порядке и относится на финансовые результаты деятельности организации.

2. Транспортный налог

Своим историческим предшественником данный налог имеет «налог с владельцев транспортных средств», который имеет давнюю историю и существовал еще в советские времена, а виде «гужевого налога» – применялся еще до революции.

Транспортный налог регулируется в настоящее время главой 28 Налогового кодекса Российской Федерации, а также актами субъектов Российской Федерации, посредством которых данный налог вводится в действие на территории соответствующего субъекта.

Вводя налог, законодательные (представительные) органы государственной власти субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Налогоплательщиками признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, являющиеся объектом налогообложения в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации.

В этом, надо сказать, проявляется существенное отличие данного налога от налога с владельцев транспортных средств, плательщиками которых выступали фактические владельцы транспортного средства, в том числе владеющие им на основании доверенности на право управления данным транспортным средством, за чем нередко скрывалась сделка купли – продажи транспортного средства без его перерегистрации и уплаты соответствующего налога.

В принципе, транспортный налог также может платить не только собственник транспортного средства, но и лицо, которое владеет им по доверенности. Налоговый кодекс Российской Федерации в связи с этим устанавливает, что по транспортным средствам, зарегистрированным на физических лиц, приобретенным и переданным ими на основании доверенности на право владения и распоряжения транспортным средством до момента введения транспортного налога, налогоплательщиком является лицо, указанное в такой доверенности. При этом лица, на которых зарегистрированы указанные транспортные средства, уведомляют налоговый орган по месту своего жительства о передаче на основании доверенности указанных транспортных средств другим лицам.

Объектом налогообложения признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые) суда и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке.

Объектом налогообложения теперь выступают и те автомобили, которые стоят «на приколе». И, в первую очередь, это касается тех машин, которых бросили их собственники, не желающие обременять себя заботой об их продаже или утилизации, со снятием с учета в установленном порядке. Раньше, когда существовал налог с владельцев транспортных средств, такой собственник транспортного средства просто не проходил техосмотр, и значит не платил налог. Теперь ситуация меняется в корне: уплата налога не увязывается с прохождением технического осмотра.

Налоговая база определяется:

- 1) в отношении транспортных средств, имеющих двигатели, – как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;
- 2) в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определена валовая вместимость, – как валовая вместимость в регистровых тоннах;

3) в отношении иных водных и воздушных транспортных средств – как единица транспортного средства.

Налоговым периодом признается календарный год.

Усредненные **налоговые ставки** устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации соответственно в зависимости от мощности двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства. Например, в отношении легковых автомобилей с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил налоговая ставка установлена в размере 5 рублей с каждой лошадиной силы, а с мощностью двигателя свыше 200 л. с. до 250 л. с. ставка составляет 15 рублей с каждой лошадиной силы.

Налоговые ставки, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации, могут быть увеличены или уменьшены законами субъектов Российской Федерации, но не более чем в пять раз. Таким образом, размер налога, предусмотренный Налоговым кодексом, Российской Федерации носит рамочный характер. Так, в отношении автомобилей с мощностью двигателя до 100 л. с., по которым Налоговый кодекс Российской Федерации предусмотрел ставку в размере 5 рублей за каждую лошадиную силу, в г. Москве установлена ставка в размере 5 рублей (то есть также, как установил Налоговый кодекс Российской Федерации), в Челябинской области – 3 рубля (то есть ниже, чем предусмотрел Налоговый кодекс Российской Федерации), а в Саратовской области – 5 рублей. В отношении автомобилей с мощностью двигателя от 200 до 250 л. с. в г. Москве установлена ставка 25 рублей за одну лошадиную силу, в Челябинской области – 20 рублей, в Орловской области – 30 рублей. И это при условии, что Налоговый кодекс в данном случае предусмотрел ставку в размере 15 рублей с каждой лошадиной силы.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом срока полезного использования транспортных средств.

Порядок исчисления налога. Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога самостоятельно. Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые предоставляются в эти органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации. В этом, заметим, проявляется существенное отличие транспортного налога от существовавшего ранее налога с владельцев транспортных средств, сумму которого граждане – владельцы транспортного средства рассчитывали самостоятельно.

Сумма налога, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и налоговой ставки (п. 2 ст. 362 Бюджетного кодекса Российской Федерации).

Органы, осуществляющие государственную регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения о транспортных средствах, зарегистрированных или снятых с регистрации в этих органах, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства, в течение 10 дней после их регистрации или снятия с регистрации.

Кроме того, указанные органы обязаны сообщать в налоговые органы сведения о транспортных средствах, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства, по состоянию на 31 декабря истекшего календарного года до 1 февраля текущего календарного года, а также обо всех связанных с ними изменениях, произошедших за предыдущий календарный год.

Порядок и сроки уплаты налога. Уплата налога производится налогоплательщиком по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию в срок, установленный законами субъектов Российской Федерации.

Налоговое уведомление о подлежащей уплате сумме налога вручается налогоплательщику, являющемуся физическим лицом, налоговым органом в срок не позднее 1 июня года налогового периода.

Отметим, что в большинстве субъектов Российской Федерации транспортный налог должен быть уплачен за текущий налоговый период, не дожидаясь его окончания. Только Калининградская область решила, что налог будет взиматься по окончании налогового периода, то есть, за прошедший календарный год.

3. Налог с продаж.

Налог с продаж регулируется в настоящее время главой 27 Налогового кодекса Российской Федерации, а также актами субъектов Российской Федерации, посредством которых данный налог вводится в действие на территории соответствующего субъекта.

Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Плательщиками налога с продаж выступают: 1) организации; 2) индивидуальные предприниматели.

Организации и индивидуальные предприниматели признаются налогоплательщиками, если они реализуют товары (работы, услуги) на территории того субъекта Российской Федерации, в котором установлен указанный налог.

Объектом налога с продаж признаются операции по реализации физическим лицам товаров (работ, услуг), на территории субъекта Российской Федерации. Операции по реализации товаров (работ, услуг) признаются объектом налогообложения в том случае, если такая реализация осуществляется за наличный расчет, а также с использованием расчетных и кредитных банковских карт.

При установлении и введении налога на своей территории субъект Российской Федерации определяет перечень товаров не первой необходимости, реализация которых облагается налогом с продаж, а также перечень товаров первой необходимости, освобожденных от налога с продаж.

При этом реализация следующих товаров не подлежит обложению налогом с продаж:

хлеба и хлебобулочных изделий, молока и молокопродуктов, масла растительного, маргарина, муки, яйца птиц, круп, сахара, соли, картофеля, продуктов детского и диабетического питания;

детской одежды и обуви;

лекарств, протезно-ортопедических изделий;

жилищно-коммунальных услуг, услуг по сдаче в наем населению жилых помещений, а также услуг по предоставлению жилья в общежитиях;

зданий, сооружений, земельных участков и иных объектов, относящихся к недвижимому имуществу, а также ценных бумаг;

путевок (курсовок) в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, реализуемых для инвалидов.

товаров (работ, услуг), связанных с учебным, учебно-производственным, научным или воспитательным процессом и производимых образовательными учреждениями;

учебной и научной книжной продукции;

периодических печатных изданий, за исключением печатных изданий рекламного или эротического характера;

услуг в сфере культуры и искусства, оказываемых учреждениями и организациями культуры и искусства (театрами, кинотеатрами, концертными организациями и коллективами, клубными учреждениями, в том числе сельскими, библиотеками, цирками, лекториями, планетариями, парками культуры и отдыха, ботаническими садами, зоопарками) при проведении ими театрально-зрелищных, культурно-просветительских мероприятий, в том числе операции по реализации входных билетов и абонементов;

услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях и уходу за больными и престарелыми;

услуг по перевозке пассажиров транспортом общего пользования муниципального образования (за исключением такси), а также услуг по перевозкам пассажиров в пригородном сообщении морским, речным, железнодорожным и автомобильным транспортом;

услуг, предоставляемых кредитными организациями, страховщиками, негосударственными пенсионными фондами, профессиональными

участниками рынка ценных бумаг в рамках их деятельности, подлежащей лицензированию, а также услуг, предоставляемых коллегией адвокатов;

ритуальных услуг похоронных бюро, кладбищ и крематориев, проведения обрядов и церемоний религиозными организациями;

услуг, оказываемых уполномоченными органами государственной власти и органами местного самоуправления, за которые взимаются соответствующие виды пошлин и сборов;

В соответствии с решениями законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации данный перечень может быть дополнен иными товарами (работами, услугами), в том числе и не первой необходимости.

В случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), налогоплательщик обязан вести раздельный учет таких операций.

Налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из применяемых цен (тарифов) с учетом налога на добавленную стоимость и акцизов (для подакцизных товаров) без включения в нее налога с продаж.

Налоговый период устанавливается как календарный месяц.

Предельная ставка налога составляет 5 процентов стоимости товара. Субъекты Российской Федерации при введении налога на своей территории вправе установить ставку налога в меньшем размере. На территории Санкт-Петербурга, например, налоговая ставка установлена в размере 5 процентов.

Не допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении операций по реализации отдельных видов товаров (работ, услуг). Кроме того, не допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от того, кто является налогоплательщиком или покупателем (заказчиком, отправителем) товаров (работ, услуг). Иначе говоря, ставка налога должна быть единой в отношении всех видов товаров (работ, услуг) и в отношении всех видов налогоплательщиков.

Сумма налога определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля цены товара без учета налога с продаж и включается налогоплательщиком в цену товара, предъявляемую к оплате покупателю (заказчику).

Налог подлежит уплате по месту осуществления операции по реализации товаров (работ, услуг), подлежащих налогообложению.

Как устанавливает Закон Санкт-Петербурга от 26 декабря 2001 г. «О налоге с продаж», в случае, если в соответствии с условиями договора комиссии (договора поручения, агентского договора) фактическая реализация товаров (работ, услуг) покупателям производится комиссионером (поверенным, агентом) и денежные средства за реализованный товар (работы, услуги) поступают в кассу (на расчетный счет) комиссионера (поверенного, агента), обязанность по уплате налога и перечислению его в бюджет возлагается на комиссионера (поверенного, агента), который

признается в этом случае налоговым агентом. При этом сумма налога исчисляется исходя из полной цены товара (работ, услуг), включающей вознаграждение комиссионера (поверенного, агента). Комитент (доверитель, принципал) при получении выручки от комиссионера (поверенного, агента) налог не уплачивает, если этот налог уплачен комиссионером (поверенным, агентом).

Суммы налога зачисляются в бюджет субъекта Российской Федерации и местные бюджеты в размере 40 процентов и 60 процентов соответственно.

Сроки уплаты налога устанавливаются законодательством субъекта Российской Федерации.

Налог с продаж представляет собой классический вид *косвенного* налога, когда его сумма перекладывается налогоплательщиком на покупателя товаров (работ, услуг). Его параллельное использование наряду с налогом на добавленную стоимость и акцизом приводит к увеличению цены товара¹. Не говоря уже о том, что это приводит к снижению жизненного уровня населения (особенно малообеспеченных его слоев), возрастание цены товара порождает сложности с их реализацией. А это уже отрицательно сказывается на производственном секторе экономики.

Поэтому в последнее время все чаще раздаются голоса об отмене данного налога. С этим можно было бы полностью согласиться, если бы не вопрос: а чем его заменить, поскольку с отменой данного налога региональные и местные налоги лишаются весьма значительного доходного источника.

4. Налог на игорный бизнес

Налог на игорный бизнес регулируется в настоящее время главой 29 Налогового кодекса Российской Федерации.

Плательщиками налога на игорный бизнес признаются организации или индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Игорный бизнес – предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями или индивидуальными предпринимателями дохода в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или), не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг.

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

Организатор игорного заведения – организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса

¹ В практике формирования национальных налоговых систем обычно выбирают или налог с продаж или налог с оборота (НДС) в силу их однотипности. Скажем, в Европе есть НДС, но нет налога с продаж, в США, напротив, есть налог с продаж, но нет НДС. Одновременное использование этих двух видов налогов экономически не оправдано.

деятельность по организации азартных игр, за исключение азартных игр на тотализаторе.

Участник – физическое лицо, принимающее участие в азартных играх и (или) пари, проводимых организатором игорного заведения (организатором тотализатора).

Объектом налогообложения признаются: а) игровой стол; б) игровой автомат; г) касса тотализатора; д) касса букмекерской конторы.

Общее количество объектов налогообложения каждого вида объектов игорного бизнеса подлежит обязательной регистрации в налоговых органах не позднее чем за два рабочих дня до даты установки каждого объекта налогообложения.

Регистрация производится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика с обязательной выдачей свидетельства о регистрации.

Налогоплательщик также обязан зарегистрировать в налоговых органах любое изменение количества объектов налогообложения не позднее чем за два рабочих дня до даты установки или выбытия каждого объекта налогообложения.

Объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком заявления о регистрации объекта налогообложения.

Объект налогообложения считается выбывшим с даты с даты представления налогоплательщиком в налоговый орган заявления о регистрации изменений (уменьшений) количества объектов налогообложения.

В свою очередь налоговые органы должны в течение пяти рабочих дней после получения письменного заявления налогоплательщика выдать свидетельство о регистрации или внести изменение в ранее выданное свидетельство.

Разъясняя содержание объектов игорного бизнеса, отметим следующее.

Игровой стол – специально оборудованное у организатора игорного заведения место с одним или несколькими игровыми полями, предназначенное для проведения азартных игр с любым видом выигрыша, в которых организатор игорного заведения через своих представителей участвует как сторона или как организатор.

Игровое поле – специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры с любым количеством участников и только с одним представителем организатора игорного заведения, участвующим в указанной игре.

Игровой автомат – специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное и иное техническое оборудование), установленное организатором игорного заведения и используемое для проведения азартных игр с любым видом выигрыша без участия в указанных играх представителей организатора игорного заведения.

Пари – основанное на риске соглашение о выигрыше, заключенное между двумя или несколькими участниками между собой либо с

организатором игорного заведения (организатора тотализатора), исход которого зависит от события, относительно которого неизвестно, наступит оно или нет.

Касса тотализатора или букмекерской конторы – специально оборудованное место у организатора игорного заведения (организатора тотализатора), где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

- 1) за один игровой стол – от 25 тысяч до 125 тысяч рублей;
- 2) за один игровой автомат – от 1,5 тысячи до 7,5 тысяч рублей;
- 3) за одну кассу тотализатора или букмекерской конторы – от 25 тысяч до 125 тысяч рублей;

Налоговый период для налога на игорный бизнес устанавливается как один календарный месяц.

Суммы налога, подлежащие уплате, определяются плательщиком налога самостоятельно как произведение налоговой базы, установленной по каждому объекту налогообложения, и ставки налога.

Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган ежемесячно не позднее 20-го числа месяца, следующим за истекшим налоговым периодом.

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

Органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации имеют право предоставлять **налоговые кредиты, отсрочки и рассрочки** по уплате налогов и иных обязательных платежей в бюджеты субъектов Российской Федерации в соответствии с налоговым законодательством Российской Федерации в пределах лимитов предоставления налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и иных обязательных платежей, определенных законами субъектов Российской Федерации о бюджете субъекта Российской Федерации.

Органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации предоставляют отсрочки и рассрочки по уплате налогов в бюджеты субъектов Российской Федерации в части суммы федерального налога, поступающей в бюджет этого субъекта, только при отсутствии задолженности по бюджетным ссудам бюджета субъекта Российской Федерации перед федеральным бюджетом и соблюдении предельного размера дефицита бюджета субъекта Российской Федерации и размера государственного долга субъекта Российской Федерации, установленных Бюджетным кодексом Российской Федерации (пп. 4 и 5 ст. 59).

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога на срок от одного до шести месяцев.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога могут быть предоставлены заинтересованному лицу при наличии следующих оснований:

1) причинения этому лицу ущерба в результате стихийного бедствия, технологической катастрофы или иных обстоятельств непреодолимой силы;

2) задержки этому лицу финансирования из бюджета или оплаты выполненного этим лицом государственного заказа;

3) угрозы банкротства этого лица в случае единовременной выплаты им налога;

4) если имущественное положение физического лица исключает возможность единовременной уплаты налога;

5) если производство и (или) реализация товаров, работ или услуг лицом носит сезонный характер;

6) иных оснований, предусмотренных Таможенным кодексом Российской Федерации в отношении налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Субъекты Российской Федерации вправе устанавливать дополнительные основания предоставления отсрочек и рассрочек в части налогов субъектов Российской Федерации.

Например, бюджетным законодательством Санкт-Петербурга установлено следующее дополнительное основание предоставления отсрочки и (или) рассрочки по уплате налогов и сборов субъекта Российской Федерации в части сумм, поступающих в бюджет Санкт-Петербурга: «Осуществление промышленным предприятием (юридическим лицом, осуществляющим деятельность в сфере промышленного производства) реструктуризации (изменения организационной и производственной структуры предприятия, направленного на обеспечение финансовой устойчивости), проводимой в соответствии с договором о поддержке процесса реструктуризации, заключенным предприятием и соответствующим отраслевым исполнительным органом государственной власти Санкт-Петербурга в порядке, установленном Администрацией Санкт-Петербурга»².

Органами, в компетенцию которых входит принятие решения об изменении срока уплаты налога субъекта Российской Федерации, являются финансовые органы субъекта Российской Федерации

Завершая рассмотрение вопроса о налоговых доходах бюджетов субъектов Российской Федерации, отметим, что в настоящее время наблюдается явная недостаточность собственных налоговых источников этих бюджетов в виде налогов субъектов Российской Федерации.

Для сравнения отметим, что даже в СССР, который многие исследователи не без оснований признавали унитарным государством, такие платежи, как лесной доход, подоходный налог с колхозов, а также подоходный налог с кооперативных и других общественных организаций зачислялись в доход бюджетов союзных республик. То есть, применительно

² См. ст. 23 Закона Санкт-Петербурга от 18 ноября 2002 г. «О бюджете Санкт-Петербурга на 2003 год».

к современному государственному устройству эти налоги выступали в качестве доходных источников субъектов Российской Федерации. В настоящее же время данные налоги, изменив, естественно, свое название и статус плательщиков, стали доходом федерального бюджета. Ранее союзные республики имели право на 50 % отчислений от подоходного налога с населения, теперь же подоходный налог с физических лиц является одним из видов федерального налога. Дело доходит до парадоксальных явлений: предприятия, находящиеся в собственности субъектов Российской Федерации, налог на прибыль платят федеральному центру, в то время как даже в советские времена платежи из прибыли государственных предприятий республиканского подчинения были доходом бюджетов союзных республик.

Естественно, что при такой организации налоговой системы субъекты Российской Федерации совершенно не заинтересованы в увеличении числа хозяйствующих субъектов (как в виде юридических лиц, так и индивидуальных предпринимателей), действующих на их территории (а именно это является предпосылкой общего экономического развития страны), поскольку заведомо знают, что увеличение числа налогоплательщиков, а равно улучшение их деятельности не обернется ростом доходов их бюджетов.

Кроме того, в литературе правильно, по нашему мнению, отмечается, что отнесение Налоговым кодексом Российской Федерации к федеральному уровню налогов на использование недрами, на воспроизводство минерально-сырьевой базы, на дополнительный доход от добычи углеводородов, лесного, водного, экологических налогов, а также сбора за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами не соответствует Конституции Российской Федерации. Согласно пункту «в» статьи 72 Конституции Российской Федерации вопросы владения, пользования землей, недрами, водными и другими природными ресурсами находятся в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов. Следовательно, поступления от названных налогов и сбора должны равномерно зачисляться во все виды государственных бюджетов³.

В итоге доходов, собранных посредством налогов субъектов Российской Федерации, не хватает для покрытия расходов субъектов Российской Федерации и недостающие денежные средства они могут получить лишь из федерального бюджета в виде регулирующих налогов, а также всякого рода дотаций, субвенций, субсидий, трансфертов, что в финансовом отношении делает эти субъекты полностью зависящими от федерального центра. Так, в бюджете Санкт-Петербурга на 2003 г. доходы от налогов субъекта Российской Федерации составляют лишь 19 процентов от общей суммы налоговых поступлений. А между прочим Санкт-Петербург в отличие от многих других субъектов Российской Федерации обладает весьма значительной налоговой базой. Это означает, что во многих других субъектах

³ См.: Крохина Ю. А. Бюджетное право и российский федерализм / Под ред. Н. И. Химичевой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство НОРМА, 2002. С. 346.

Российской Федерации доля собственных налогов в общей массе налоговых поступлений еще ниже.

Как отмечается в литературе, принцип самостоятельности бюджетов различных уровней «может быть полностью реализован лишь в условиях функционирования такого механизма разграничения доходных источников между органами власти разного уровня, при котором на любом уровне управления обеспечивается соответствие доходов финансируемым расходам и стабильность условий поступления денежных средств в бюджет». Между тем «межбюджетные отношения федерального бюджета и бюджетов субъектов Российской Федерации, территориальных и местных бюджетов допускают проявление субъективизма, неравенство федеральных, территориальных и местных интересов, приоритет вышестоящих бюджетов над нижестоящими»⁴.

Безусловно, единство налоговой системы и налоговый централизм упрощает организацию налогообложения на территории государства и даже, возможно, делает налогообложение экономически более эффективным. Но при этом нельзя упускать из виду, что Россия – федеративное государство и в ее состав входят публично-территориальные образования, имеющие право на свой бюджет, на свои собственные доходы, включая доходы, полученные за счет своих собственных налогов. Поэтому формирование налоговой системы и организация налогообложения, выступающего в качестве способа получения доходов бюджетов, должны осуществляться не только с политических позиций, когда бюджетные и налоговые системы призваны усилить «властную вертикаль», что практически означает усиление власти центра, и не только на основе финансово-экономических критериев и удобства управления денежными потоками центральными органами, но и с позиций государственного устройства страны.

В заключение отметим, что именно доходы от налогов субъектов Российской Федерации составляют основную массу доходов бюджетов субъектов Российской Федерации. Так, в бюджете Санкт-Петербурга они составляют 72 процента всех доходов.

Контрольные вопросы

1. Понятие налоговых доходов бюджетов субъектов Российской Федерации.
2. Виды налоговых доходов бюджетов субъектов Российской Федерации.
3. Порядок установления и введения налогов субъектов Российской Федерации.
4. Система налогов субъектов Российской Федерации.
5. Общая характеристика налога на имущество организаций.

⁴ См.: Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации (вводный) / М. В. Романовский и др. Под ред. М. В. Романовского и О. В. Врублевской. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Юрайт-М, 2001. С. 13.

6. Субъект и объект налога на имущество организаций.
7. Общая характеристика транспортного налога.
8. Субъект и объект транспортного налога.
9. Общая характеристика налога с продаж.
10. Субъект и объект налога с продаж.
11. Общая характеристика налога на игорный бизнес.
12. Субъект и объект налога на игорный бизнес.