Введение

Глава 1 Налогообложение игорного бизнеса в условиях налоговой реформы в Российской Федерации

* 1. Понятие и значение налогообложения субъектов игорного бизнеса
	2. Объекты налогообложения по налогу на игорный бизнес
	3. Ставки налога на игорный бизнес и особенности налогообложения

Глава 2 Практическая часть

2.1 Организационно-экономическая характеристика организации

2.2 Расчёт налога на игорный бизнес на примере ООО "Кристалл"

2.3 Судебная практика

2.4 Судебная практика разрешения споров по налогу на игорный бизнес в интернете за рубежом

Глава 3 Совершенствование налога на игорный бизнес в Российской Федерации

3.1 Совершенствование нормативно-правового регулирования налоговой базы и ставки налогообложения игорного бизнеса

3.2 Совершенствование нормативно-правового регулирования порядка исчисления величины налоговой обязанности при налогообложении игорного бизнеса

3.3 Совершенствование нормативно-правового регулирования порядка обеспечения уплаты налога на игорный бизнес

# Введение

Игорный бизнес – один из самых доходных видов деятельности в мире. В периоды тяжёлого финансового положения в ряде стран этот бизнес выводил экономику из кризиса. В России возлагаемое на него налоговое бремя не столь велико, а налоговая система, регулирующая данный вопрос, всё время совершенствуется.

Азартные игры уходят своими корнями далеко в прошлое. Впервые в нашей стране государство обратило внимание на игорный бизнес при императрице Анне Иоанновне. При ней игры были запрещены, но через тридцать лет императрица Елизавета Петровна разрешает некоторые из них. Проследив историю игорного бизнеса в России, можно с уверенностью сказать, что он очень стар.

В современной России игорный бизнес очень быстро формируется, разрастается и набирает обороты, а вместе с ним растёт и круг вопросов, которые необходимо решать. Поэтому вопросы, касающиеся бухгалтерского учёта и налогообложения игорных заведений, приобретают особую актуальность.

Налог на игорный бизнес – региональный налог, взимаемый на основании главы 29 НК РФ.

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

Цель дипломной работы: изучение общих положений Федерального закона о государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации; проведение анализа данных изменений; определение содержания понятий "система налогообложения в виде налога на игорный бизнес", "игорный бизнес", установление особенностей, признаков, функций, принципов и источников (форм) регулирования системы налогообложения в виде налога на игорный бизнес, а равно механизма ее применения, выявление недостатков нормативно-правовой регламентации и формулирование предложений, направленных на совершенствование законодательства в данной сфере.

Цель обеспечивалась поставленными и решенными задачами, главными из которых были:

* Изучение основных понятий, используемых в законе
* Изучение предмета регулирования Федерального закона
* Изучение требований к организаторам азартных игр, посетителям, игорному заведению
* Теоретическое осмысление данного закона
* Анализ статей закона
* Примеры налогообложения на игорный бизнес

**Глава 1 "Налогообложение игорного бизнеса в условиях налоговой реформы в Российской Федерации"**

* 1. **"Понятие и значение налогообложения субъектов игорного бизнеса"**

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

В Российской Федерации налог на игорный бизнес впервые введён Федеральным законом от 31 июля 1998г. №142-ФЗ "О налоге на игорный бизнес". Закон фактически определил общие принципы налогообложения, порядок формирования налогооблагаемой базы, ставки и плательщиков налога на игорный бизнес.

С 2004 г. налог на игорный бизнес регулируется главой 29 НК РФ "Налог на игорный бизнес".

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

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

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

Отмечается, что законодатель специальное внимание уделил установлению специального понятийного аппарата для целей налогообложения налогом на игорный бизнес. Таким образом, новыми являются понятия "организатор игорного заведения" и "организатор тотализатора", которыми законодатель в совокупности заменил применявшуюся для целей налогообложения ранее категорию "игорное заведение".

Организатор игорного заведения – организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса деятельность по организации азартных игр, за исключением азартных игр на тотализаторе.

Организатор тотализатора – организация или индивидуальный предприниматель, которые осуществляют в сфере игорного бизнеса посредническую деятельность по организации азартных игр по приёму ставок от участников взаимных пари и (или) выплате выигрыша.

В определение игрового стола впервые введено понятие "игровое поле" — специальное место на игровом столе, где проводится азартная игра, стороной которой является представитель игорного заведения. Так же новым является понятие "участник", которое вместе с тем используется лишь в целях определения значения иных понятий.

При этом физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства Российской Федерации, при исполнении обязанностей, возложенных на них НК РФ, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

Кроме того, в соответствии с положениями Федерального закона от 25 июля 2002 г. № 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации"[1] иностранный гражданин так же как гражданин РФ вправе быть зарегистрированным в качестве индивидуального предпринимателя и заниматься предпринимательской деятельностью. При этом под иностранным гражданином, зарегистрированным в качестве индивидуального предпринимателя, понимается иностранный гражданин, зарегистрированный в Российской Федерации в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего деятельность без образования юридического лица.

Для целей налогообложения российские организации — это юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации. Правовой статус российских организаций урегулирован нормами гражданского законодательства. Филиалы и иные обособленные подразделения не являются самостоятельными налогоплательщиками российских организаций, но исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений.

Иностранные организации — это иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, или международные организации.

Филиалы и представительства выше перечисленных иностранных организаций, созданные на территории Российской Федерации, так же являются иностранными организациями.

Плательщиками налога на игорный бизнес признаются только те организации и индивидуальные предприниматели, которые осуществляют предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса. Налогоплательщики данного налога вправе осуществлять предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса только на основании полученной лицензии в соответствии с Федеральным законом от 8 августа 2001 г. № 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" (с изменениями и дополнениями).

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

Налогоплательщики, не состоящие на учете в налоговых органах на территории того субъекта Российской Федерации, где устанавливается (устанавливаются) объект (объекты) налогообложения, одновременно с заявлением о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес представляют заверенные в установленном порядке копии следующих документов:

для организации:

а) Свидетельства о государственной регистрации юридического лица или Свидетельства о внесении записи в Единый государственный реестр юридических лиц о юридическом лице, зарегистрированном до 1 июля 2002 г., утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 19.06.2002 N 439 "Об утверждении форм и требований к оформлению документов, используемых при государственной регистрации юридических лиц, а также физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей";

б) Свидетельства о постановке на учет в налоговом органе юридического лица, образованного в соответствии с законодательством Российской Федерации, по месту нахождения на территории Российской Федерации; или Свидетельства о постановке на учет юридического лица в налоговом органе по месту нахождения на территории Российской Федерации

для индивидуального предпринимателя:

а) данные паспорта или иного документа, удостоверяющего личность физического лица, и документа, подтверждающего в установленном законодательством Российской Федерации порядке адрес места жительства физического лица в Российской Федерации (в случае, если документ, удостоверяющий личность физического лица, не содержит сведений о таком адресе);

б) Свидетельства о государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя или Свидетельства о внесении в Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей записи об индивидуальном предпринимателе, зарегистрированном до 1 января 2004 г.;

в) Свидетельства о постановке на учет в налоговом органе физического лица по месту жительства на территории Российской Федерации.

3. Постановка на учет осуществляется налоговым органом в срок не позднее пяти дней со дня представления заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес.

Налоговые органы обязаны в течение пяти дней со дня представления заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес выдать (направить по почте):

налогоплательщику - организации Уведомление о постановке на учет в налоговом органе юридического лица;

налогоплательщику - индивидуальному предпринимателю Уведомление о постановке на учет в налоговом органе физического лица.

* 1. **Объекты налогообложения по налогу на игорный бизнес**

В первую очередь, в качестве объектов налогообложения рассматриваются игровые столы. Под игровым столом понимается 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.

Анализ положений ст. 370 НК РФ позволяет сделать вывод о том, что самостоятельным объектом налогообложения по налогу на игорный бизнес является игровое поле. Ведь положениями указанной статьи предусмотрено, в случае, если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога по указанному игровому столу увеличивается кратно количеству игровых полей. Под игровым полем понимается специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры, где проводится азартная игра с любым количеством участников и только с одним представителем организатора игорного заведения, участвующим в указанной игре.

В качестве объектов налогообложения рассматриваются игровой автомат. Игровым автоматом считается специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное или 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.

Касса тотализатора и касса букмекерской конторы тоже являются объектами налогообложения**.** При этом касса тотализатора или букмекерской конторы это специально оборудованное место у организатора игорного заведения (организатора тотализатора), где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате.

Кассы тотализаторов и кассы букмекерских контор признаны объектами налогообложения; при этом сами тотализаторы и букмекерские конторы, являются игорными заведениями, а их кассы — это специально оборудованное место, где учитывается общая сумма ставок и определяется сумма выигрыша, подлежащая выплате (за исключением кассы тотализатора, являющегося структурным подразделением государственного унитарного предприятия). Объект налогообложения и размер налогового обязательства при системе налогообложения в виде налога на игорный бизнес определяются на основе внешних оценочных признаков, которые, должны быть сопряжены со степенью доходности соответствующего вида игорного бизнеса на территории субъекта Федерации, но осуществляется без учета и фактически не зависит от экономических результатов и условий предпринимательской деятельности налогоплательщика. Поэтому рассматриваемый налог по формальным признакам не отвечает закрепленным в ст. 3 НК РФ критериям обязательного наличия экономического основания налога и учета фактической способности налогоплательщика к уплате налога.

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

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

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

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

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

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

Из Письма МНС Российской Федерации от 15 марта 2004 года №22-0-10/425@ "О постановке на учет в налоговом органе объектов налогообложения налогом на игорный бизнес" следует, что если организация, осуществляющая предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса, оборудует стационарные рабочие места вне места своего нахождения, это является созданием обособленного подразделения. Следовательно, организация обязана встать на учет в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения. Таким образом, объект налогообложения должен быть зарегистрирован в налоговом органе по месту нахождения обособленного подразделения организации (при использовании объекта налогообложения по месту нахождения обособленного подразделения организации).

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

В Письме МНС Российской Федерации от 16 января 2004 года №22-1-15/47-Б583 "О налоге на игорный бизнес" сказано, что при определении количества объектов налогообложения у тотализатора, имеющего сеть пунктов, объединенных в единую систему, следует также иметь в виду, что специфика данного вида предпринимательской деятельности требует специального оборудованного места для осуществления приема ставок и выплат соответствующих сумм выигрышей.

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

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

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

Индивидуальный предприниматель, осуществляющий предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса на территории субъекта Российской Федерации по месту своего жительства, а также на территории других субъектов Российской Федерации, обязан поставить все имеющиеся объекты налогообложения налогом на игорный бизнес на учет в налоговом органе по месту своего жительства. Для регистрации объекта или объектов налогообложения налогоплательщик должен представить в налоговый орган заявление о регистрации. Форма заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес утверждена Приказом Минфина Российской Федерации от 24 января 2005 года №8н "Об утверждении формы заявления о регистрации объекта (объектов) налогообложения налогом на игорный бизнес".

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

Рекомендуемая форма заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес утверждена Приказом МНС Российской Федерации от24 января 2005 года №ВГ-3-22/5@ "Об утверждении рекомендуемой формы заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения налогом на игорный бизнес". При этом в заявлении налогоплательщик должен указать только те объекты налогообложения, которые подлежат установке (выбытию).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

* 1. **Ставки налога на игорный бизнес и особенности налогообложения**

Налоговый периодпо налогу на игорный бизнес — календарный месяц. Отчетных периодов по налогу не предусмотрено.

Так как данный налог является региональным налогом, федеральное законодательство предусматривает пределы ставок, конкретная же ставка определяется законом субъекта Российской Федерации.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах:

1) за один игровой стол — от 25 000 до 125 000 руб.;

2) за один игровой автомат — от 1500 до 7500 руб.;

3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы — от 25 000 до 125 000 руб.

Если ставки налогов не установлены законами субъектов Российской Федерации, они устанавливаются в следующих размерах:

1) за один игровой стол — 25 000 руб.;

2) за один игровой автомат — 1500 руб.;

3) за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы — 25 000 руб.

Льготные условия установлены для крупных игорных заведений. Ставка налога в месяц на каждый объект налогообложения сверх указанного количества уменьшается на 20%, если в игорном заведении общее количество объектов налогообложения каждого вида объектов будет:

- игровых столов – более 30;

- игровых автоматов – более 40.

Вводить индивидуальные ставки налога для отдельных категорий плательщиков налога запрещается.

Например в Нижегородской области законом от 10 ноября 2003 г. N 100-З

"О СТАВКАХ НАЛОГА НА ИГОРНЫЙ БИЗНЕС" ставка налога на каждый объект налогообложения устанавливается в следующих размерах в месяц:

- за один игровой стол - 75 000 рублей;

- за один игровой автомат - 5 000 рублей;

- за одну кассу тотализатора или одну кассу букмекерской конторы - 75 000 рублей.

Но в 2004 году был принят закон от 24 ноября 2004 г. N 129-З "О внесении изменения в Закон Нижегородской области "О ставках налога на игорный бизнес"

С 1 января 2005 г. ставка налога за один игровой автомат составила 7500 руб.

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

При установлении нового объекта сумма налога будет зависеть от того, когда он установлен.

Если новый объект установлен до 15-го числа текущего налогового периода, т.е. текущего календарного месяца, то сумма налога будет определяться как произведение общего количества объектов налогообложения, включая установленный объект, и ставки налога, установленной для данных объектов налогообложения.

Если новый объект будет установлен после 15-го числа текущего календарного месяца, сумма налога по этому объекту за этот налоговый период будет определяться как произведение количества данных объектов налогообложения и одной второй ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Порядок расчета суммы налога на игорный бизнес установлен пунктом 4 статьи 370 НК РФ.

Как при установлении новых объектов, так и при выбытии объектов сумма налога зависит от периода, в котором происходит выбытие объектов налогообложения. Выбывшим объект считается с даты представления налогоплательщиком заявления об изменении количества объектов.

В случае выбытия объекта до 15-го числа текущего календарного месяца сумма налога определяется как произведение количества данных объектов налогообложения на половину ставки налога, установленной для этих объектов налогообложения.

Если объект налогообложения выбывает после 15-го числа месяца, то сумма налога на игорный бизнес будет определяться как произведение общего количества соответствующих объектов, включая выбывший объект (объекты) налогообложения и ставки налога, установленной для данных объектов.

Согласно пункту 2 статьи 370 Налогового кодекса Российской Федерации поскольку налоговым периодом по налогу на игорный бизнес является календарный месяц, то налогоплательщик обязан не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим месяцем периодом, представить в налоговую инспекцию налоговую декларацию. Таким образом, декларация за январь должна быть представлена не позднее 20 февраля, за февраль - не позднее 20 марта и так далее.

Согласно статье 6.1. НК РФ установленный законодательством о налогах и сборах срок определяется календарной датой или истечением периода времени.

Если последний день срока падает на нерабочий день, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

Действие, для совершения которого установлен срок, может быть выполнено до двадцати четырех часов последнего дня срока. Если документы либо денежные суммы были сданы на почту или на телеграф до двадцати четырех часов последнего дня срока, то срок не считается пропущенным.

Налоговая декларация, в соответствии со статьей 80 НК РФ, представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или в электронном виде в соответствии с законодательством Российской Федерации, причем бланки налоговых деклараций должны предоставляться налоговыми органами бесплатно.

Налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган следующими способами:

1) лично или через его представителя;

2) направлена в виде почтового отправления с описью вложения;

3) передана по телекоммуникационным каналам связи.

При представлении налоговой декларации лично или через представителя налоговый орган не имеет права отказать в принятии налоговой декларации, и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии налоговой декларации о принятии и дату ее представления. При отправке налоговой декларации по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения.

При передаче налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи днем ее представления считается дата ее отправки. При получении налоговой декларации таким способом налоговый орган обязан передать налогоплательщику квитанцию о приемке в электронном виде. Порядок представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи утвержден Приказом МНС Российской Федерации от 2 апреля 2002 года №БГ-3-32/169 "Об утверждении порядка представления налоговой декларации в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи".

Форма налоговой декларации и инструкция о порядке ее заполнения утверждена Приказом Минфина Российской Федерации от 1 ноября 2005 года №97н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на игорный бизнес и инструкции о порядке ее заполнения".

Если при заполнении декларации допущена ошибка, неправильное значение показателя необходимо перечеркнуть, вписать правильное значение. Исправление заверяется подписями должностных лиц организации, а также ее печатью, или подписью индивидуального предпринимателя с указанием даты исправления. Следует учесть, что исправление ошибок с помощью корректирующего или иного аналогичного средства не допускается.

Все страницы налоговой декларации должны быть пронумерованы, на каждой из них следует указать идентификационный номер налогоплательщика (далее ИНН) и код причины постановки на учет (далее КПП) организации или ИНН индивидуального предпринимателя.

Согласно статье 12 НК РФ в Российской Федерации установлены федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Региональными признаются налоги, которые установлены НК РФ и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации. Налог на игорный бизнес статьей 14 НК РФ отнесен к региональным налогам. Согласно статье 371 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период, то есть не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Из Письма МНС Российской Федерации от 15 марта 2004 года №22-0-10/425@ "О постановке на учет в налоговом органе объектов налогообложения налогом на игорный бизнес" следует, что уплата налога на игорный бизнес при наличии у организации обособленного подразделения как имеющего отдельный баланс и расчетный (текущий) счет, так и не имеющего их, должна производиться по месту нахождения обособленного подразделения организации, по ставке, установленной в соответствии со статьей 369 НК РФ на территории субъекта Российской Федерации по месту осуществления организацией деятельности в сфере игорного бизнеса, через обособленное подразделение.

Индивидуальный предприниматель, осуществляющий предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса на территории субъекта Российской Федерации по месту своего жительства, а также на территории других субъектов Российской Федерации, обязан поставить все имеющиеся объекты налогообложения налогом на игорный бизнес на учет в налоговом органе по месту своего жительства. При этом уплата налога на игорный бизнес в вышеуказанных случаях должна производиться индивидуальным предпринимателем по месту жительства индивидуального предпринимателя по ставке, установленной законодательными органами данного субъекта Российской Федерации.

Налоговая декларация заполняется налогоплательщиком за каждый налоговый период, то есть ежемесячно, с учетом изменения количества объектов налогообложения за истекший налоговый период. В каждой строке декларации и соответствующей ей графе следует указывать только один показатель. В том случае, если какой-либо предусмотренный декларацией показатель отсутствует, в соответствующей строке и графе ставится прочерк.

Налогоплательщики, в соответствии со статьёй 83 НКРФ отнесённые к категории крупнейших, представляют налоговые декларации в налоговый орган по месту учёта в качестве крупнейших налогоплательщиков. (введён Федеральным законом от 30.12.2006 № 286-ФЗ)

Сумма налога включается в состав расходов, связанных с осуществлением данного вида предпринимательской деятельности. Учёт доходов от игорного бизнеса ведётся раздельно от других видов предпринимательской деятельности.

В 2007 году правительство Нижегородской области решило ужесточить положение игорных заведений, в связи с этим было принято постановление от 22 мая 2007 г. № 163 "О ЗАПРЕТЕ НА ТЕРРИТОРИИ НИЖЕГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ОРГАНИЗАЦИИ И ПРОВЕДЕНИЮ АЗАРТНЫХ ИГР"

В целях реализации Федерального закона от 29 декабря 2006 года N 244-ФЗ "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" (далее - Федеральный закон) и обеспечения полноты поступлений налогов на игорный бизнес в доход бюджета Нижегородской области Правительство Нижегородской области постановило:

1. Запретить с 1 июля 2007 года на территории Нижегородской области деятельность игорных заведений, за исключением деятельности, в которой используются зарегистрированные в срок до 1 июля 2007 года в налоговом органе объекты налогообложения в соответствии со статьей 366 Налогового кодекса Российской Федерации.

2. Рекомендовать Главному управлению внутренних дел по Нижегородской области и управлению Федеральной налоговой службы по Нижегородской области усилить меры контроля в соответствии с действующим законодательством.

# Глава 2 Практическая часть

**2.1 Организационно-экономическая характеристика организации.**

Полное наименование организации: Общество с ограниченной ответственностью "Кристалл".

Юридический адрес Общества: 603002 г. Нижний Новгород, ул. Советская, 12.

Уставный капитал 2 000 000.

Предприятие является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании устава и действующего законодательства РФ. Лицензия № 3264902708.

Предприятие является коммерческой организацией, является собственником принадлежащего ему имущества и денежных средств и отвечает по своим обязательствам собственным имуществом. Целями деятельности является расширение рынка товаров и услуг и извлечение прибыли. Предприятие вправе осуществлять любые виды деятельности, не запрещённые законом. Виды деятельности:

1. оперирование электронных казино
2. оперирование игровыми столами
3. руководство деятельностью организации осуществляет директор

Расчетный счет организации 3426879994765402311/09766700353579763850 банк Нижегородский Сберегательный банк России.

**"Учетная политика" ООО "Кристалл"**

Приказ " Об утверждении учётной политики ООО " Кристалл" на 2009 год

ПРИКАЗЫВАЮ:

1)Утвердить положение об учётной политике для целей бухгалтерского учёта на 2009 год.

2) Утвердить положение " Учетная политика" ООО " Кристалл"

**Методика учёта:**

1. Учёт основных средств ведется по объектам. Основные средства отражаются в бухгалтерском учёте и отчётности по первоначальной стоимости, т.е. по фактическим затратам их приобретения.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов. Выявленные в результате инвентаризации излишки основных средств приходуются по оценочной стоимости.

1. Нематериальные активы отражаются в учёте и отчётности в сумме затрат на приобретение, изготовление и расходов по их доведению до состояния в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.
2. В состав капитальных вложений включаются затраты на строительно-монтажные работы, приобретение оборудования, инвентаря. Капитальные вложения отражаются в балансе по фактическим затратам.
3. Выручка от реализации работ, услуг определяется по мере их оказания и предъявлению покупателю расчётных документов. Объём дохода от аренды определяется на основании договоров аренды.
4. Балансовая прибыль представляет собой конечный финансовый результат, выявленный за отчётный период на основании данных бухгалтерского учёта и оценки статей баланса. Организация может вносить изменения в учётную политику, дополнять учётную политику с выходом изменений в законодательстве, новых руководящих нормативных документов.

Организация ведёт бухгалтерский учёт имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с принятым в организации рабочим планом счетов бухгалтерского учёта. Бухгалтерский учёт ведётся по журнально-ордерной форме с использованием средств вычислительной техники и компьютерной программы "1С".

Бухгалтерская отчётность организации является завершающим этапом учётного процесса. В ней отражается нарастающим итогом имущественное и финансовое положение организации, результаты хозяйственной деятельности за отчётный период. Для составления отчётности используются типовые формы бухгалтерской отчётности и инструкции о порядке заполнения этих форм, разработанные и утвержденные Минфином РФ. В первичных документах и регистрах бухгалтерского учёта неоговоренные исправления не допускаются. Исправление ошибки подтверждается подписью лиц подписавших документ, с указанием даты исправления. В кассовых и банковских документах исправления не допускаются. Первичные документ, регистры бухгалтерского учёта, бухгалтерская отчётность подлежат обязательному хранению в соответствии с порядком и сроками установленными законодательством. Ответственность за обеспечение сохранности в период работ с ними и своевременную передачу их в архив несёт главный бухгалтер.

**Документирование хозяйственных операций**

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учёта являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, а также расчёты бухгалтерии. Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчётному периоду, в котором они имели место а, следовательно, отражаются в бухгалтерском учёте независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. В случаях, когда организации – поставщики предъявляют первичные документы после совершения хозяйственных операций, допускается отнесение на себестоимость реализованных работ, услуг расходов в календарном периоде оформление списания ценностей или начисления расходов. Первичные документы, в том числе на бумажных носителях и электронных носителях информации, содержат следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции, наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность её оформления; личные подписи и их расшифровки. В зависимости от характера операции, требования нормативных актов и технологии обработки учётной информации в первичные документы включены дополнительные реквизиты. Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это не предоставляется возможным и непосредственно по окончании операции. Своевременное и достоверное создание первичных документов, передача и сроки для отражения в бухгалтерском учёте производятся в соответствии с утверждённым в организации графиком документооборота согласно положению о документе и документообороте в бухгалтерском учёте.

**Ведение налогового учёта.**

Организация ведёт налоговый учёт, который представляет собой систему регистрации и обобщения информации о совершаемых однородных операциях, приводящих к возникновению доходов или расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы текущего или следующих периодов.

Основными задачами налогового учёта является формирование полной и достоверной информации о порядке формирования данных о величине доходов и расходов организации, определяющих размер налоговой базы отчётного налогового периода. Обеспечение этой информацией внутренних и внешних пользователей, для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью расчётов с бюджетом.

Объекты налогового учёта – имущество, обязательства и хозяйственные операции организации, стоимостная оценка, которая определяет размер налоговой базы последующих периодов.

Налоговым периодом признаётся год.

Отчётным периодом признаётся полугодие.

**Метод определения доходов и расходов.**

1. Доходы и расходы определяются по кассовому методу начисления.
2. При приобретении основных средств и нематериальных активов расходы принимаются в момент ввода в эксплуатацию.
3. При реализации покупных товаров применяется метод оценки по средней стоимости.
4. Ежеквартально главный бухгалтер проводит инвентаризацию дебиторской и кредиторской задолженности по итогам отчётного периода.
5. При реализации и ином выбытии ценных бумаг их стоимость определяется по стоимости единицы.

**2.2 Расчёт налога на игорный бизнес на примере ООО "Кристалл"**

Казино ООО "Кристалл" имеет двадцать пять игровых столов, двадцать из которых имеют по четыре игровых поля, двадцать пять игровых автоматов и семнадцать игровых развлекательных комплексов, каждый из которых имеет по два игровых автомата, обеспечивающих проведение автономной игры участников в составе этих комплексов. Также семнадцать игровых комплексов размещены в помещении казино, а двадцать пять игровых автоматов – в близлежащих районах города.

Выполним расчёт налога на игорный бизнес за январь 2009 года. При этом учтём, двадцать третьего числа отчётного месяца было приобретено и установлено в дополнительно открытом зале казино ещё четыре игровых стола, имеющих одно игровое поле, и два игровых стола, имеющих четыре игровых поля.

Сумма налога по игровым столам составит:

– для пяти столов, имеющих по одному игровому полю:

75 000 руб. х 5 ст. = 375 000 руб.;

– для двадцати столов, имеющих по четыре игровых поля:

75 000 руб. х 20 ст. х 4 = 6 000 000 руб.;

– для четырёх столов, имеющих одно игровое поле, установленных после пятнадцатого числа отчётного месяца:

75 000 руб. х ½ ст. х 2 ст. х 4 = 300 000 руб.

Сумма налога по игровым автоматам составит:

– для двадцати пяти игровых автоматов, имеющих по одному игровому полю:

7 500 руб. х 25 авт. = 187 500 руб.;

– для семнадцати игровых развлекательных комплексов, имеющих по два игровых автомата:

7 500 руб. х 17 компл. х 2 авт. = 225 000 руб.

Всего налог на игорный бизнес у ООО "Кристалл" составил **7 237 500 руб.**

Следует отметить, что подавать налоговую декларацию и уплачивать налог необходимо по месту регистрации объектов. Поэтому за двадцать пять игровых автоматов, расположенных в близлежащих районах города, организация подаст декларации и заплатит налог в бюджеты этих близлежащих районов. Эта сумма составляет 187 500 рублей. За остальные объекты ООО "Кристалл" должен подать декларацию и заплатить налог на игорный бизнес в сумме 7 050 000 рублей по месту расположения казино. В действительности подсчёт суммы налога может производиться непосредственно в налоговой декларации. Расчёт налога на игорный бизнес по игровым столам, при наличии игровых столов с различным количеством полей в декларации должен заполняться столько раз, сколько имеется вариантов количества игровых полей в игровых столах. В этой связи раздел в декларации в нашем случае будет заполнен дважды: один раз для отражения данных о пяти столах, имеющих по одному игровому полю и четыре стола, имеющих одно игровое поле, установленных после пятнадцатого числа отчётного месяца, а второй раз – для отражения данных о двадцати столах, имеющих по четыре игровых поля, и двух столах, имеющих четыре игровых поля, установленных после пятнадцатого числа отчётного месяца.

При этом согласно Инструкции по заполнению декларации данные по количеству игровых столов, имеющих одинаковое количество игровых полей, и сумма исчисленного налога на игорный бизнес по данным игровым столам показываются в разделе 2.1 на одной странице. Следовательно, в нашем случае общая сумма налога по игровым столам будет складываться из двух составляющих.

– из суммы налога по игровым столам, имеющим по одному игровому полю:

375 000 руб. + 150 000 руб. = 525 000 руб.;

– и суммы налога по игровым столам, имеющим по четыре игровых поля:

6 000 000 руб. + 300 000 руб. = 6 300 000 руб.

Общая сумма налога по игровым столам составит:

525 000 руб. + 6 300 000 руб. = 6 825 000 руб.

Эта сумма будет отражена в декларации в графе 3 строки 070 раздела 2.

**Расчёт налога на игорный бизнес.**

Сумма налога по игровым автоматам 412 500 рублей будет отражена в графе 4 строки 070 раздела 2 "Расчёт налога на игорный бизнес".

Общая сумма налога, уплаченного казино за отчётный период, складывается из суммы налога по игровым столам и игровым автоматам.

В нашем случае она составит:

6 825 000 руб. + 412 500 руб. = 7 237 500 руб.

В декларации по налогу эта сумма отражается в разделе 1 "Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по данным налогоплательщика". Обобщим информацию об отражении данных по объектам налогообложения в налоговой декларации в таблице.

Таблица **Отражение информации о количестве игровых столов в формах налоговой декларации**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Что будет отражено | В графе 3 раздела 2 "Расчёт налога на игорный бизнес" | В графе 3 раздела 2 "Расчёт налога на игорный бизнес" |
| 15 столов, имеющих по одному игровому полю | по строке 030 | по строке 030 |
| 15 столов, имеющих по четыре игровых поля | по строке 050 | по строке 050 |
| 4 стола, имеющих одно игровое поле, установленные после пятнадцатого числа отчётного месяца | по строке 040 | по строке 060 |
| 2 стола, имеющих четыре игровых поля, установленные после пятнадцатого числа отчётного месяца | по строке 060 | по строке 080 |

Для сравнения выполним расчёт налога на игорный бизнес у ООО "Кристалл" для тех же данных за январь 2007 года, когда формулировка пункта три статьи 370 НК РФ была несколько иной, и льготная ставка должна была распространяться не только на вновь установленные объекты или выбывшие объекты, а на все объекты обложения налогом на игорный бизнес. По первоначальной формулировке пункта три статьи 370 НК РФ при установке нового объекта налогообложения после пятнадцатого числа месяца сумма налога исчислялась как произведение общего количества соответствующих объектов налогообложения (включая новый объект) и одной второй ставки, установленной для этих объектов налогообложения.

С учётом этого сумма налога по игровым столам составит:

– для 9 (5+4) столов, имеющих по одному игровому полю:

75 000 руб. х ½ х 9 ст. = 337 500 руб.;

– для 22 (20+2) столов, имеющих по четыре игровых поля:

75 000 руб. х 22ст. х ½ х 4 = 3 300 000 руб.

Сумма налога по игровым автоматам составит:

– для игровых автоматов, имеющих по одному игровому полю:

7 500 руб. х 25 = 187 500 руб.

– для игровых развлекательных комплексов, имеющих по два игровых автомата:

7 500 руб. х 17 компл. х 2 автом. = 225 000 руб.

Всего сумма налога на игорный бизнес составит 4 049 500 рублей. Из этого можно сделать вывод, что в связи с внесёнными изменениями субъектам игорного бизнеса теперь необходимо платить налог на игорный бизнес гораздо больше.

**2.3 Судебная практика**

Налог на игорный бизнес точно так же, как и другие налоги и сборы, не обошла участь экономических споров с участием арбитражных судов. В 2008 году число заявлений, поступивших в арбитражные суды, превысило 950 тысяч, и более половины из них – это заявления по спорам, возникающим из административных правоотношений, отношений между организациями (предпринимателями) и государством.

Российское гражданское законодательство построено таким образом, что судебный прецедент не считается в нём источником права. Однако, рассматривая материалы судебных решений и разъяснения по конкретным вопросам применения налогового законодательства, налогоплательщик имеет возможность принять данную информацию как руководство к действию.

Довольно часто налоговые органы пытаются привлечь к ответственности налогоплательщика за нарушение статьи 226 НК РФ, где сказано про исчисление сумм и уплату налога на доходы физических лиц в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляется в соответствии со статьями 214.1, 227 и 228 НК РФ с зачётом ранее удержанных сумм налога. Именно на статью 228 НК РФ указывают постановления ФАС Центрального округа, где говорится, что исчисление и уплату налога налогоплательщики – физические лица, получившие выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов), производят самостоятельно, исходя из сумм таких выигрышей, в порядке, установленном статьёй 225 НК РФ. Так же суд указал на невозможность истребования у налогоплательщика–организации документов как у налогового агента по уплате НДФЛ, поскольку он не является таковым в соответствии с пунктом 1 статьи 24 НК РФ.

Постановление ФАС Западно-сибирского округа от 19 февраля 2009 г. N Ф04-963/2009(761-А75-27)

У налоговых органов отсутствует право предъявлять иски о прекращении деятельности по организации азартных игр

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАПАДНО - СИБИРСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 19 февраля 2009 г. N Ф04-963/2009(761-А75-27)

(извлечение)

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа, рассмотрев в судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России N 5 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре г. Лангепас на решение от 19.09.2008 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры по делу N А75-5925/2008 по заявлению Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России N 5 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре г. Лангепас к обществу с ограниченной ответственностью "Вегатек" о запрете деятельности, установил:

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы России N 5 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре г. Лангепас (далее по тексту Инспекция) обратилась в Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа - Югры с заявлением к обществу с ограниченной ответственностью "Вегатек" (далее - ООО "Вегатек", Общество) о запрете деятельности игорного заведения и предоставлении заявления о регистрации изменений количества объектов налогообложения на игорный бизнес, отразив в нем выбытие игровых автоматов. Решением от 19.09.2008 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры в удовлетворении заявленных требований отказано. В апелляционной инстанции дело не рассматривалось.

В кассационной жалобе Инспекция, ссылаясь на нарушение арбитражным судом норм материального права, просит отменить решение суда первой инстанции и, не передавая дело на новое рассмотрение, принять новый судебный акт, удовлетворив заявленные требования.

Отзыв на кассационную жалобу не представлен.

В судебном заседании представитель Общества просил решение суда оставить без изменения, полагая, что судом правильно применены нормы материального и процессуального права.

Руководствуясь статьями 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд кассационной инстанции, проверив правильность применения арбитражным судом первой инстанции норм материального и процессуального права, исходя из доводов, изложенных в кассационной жалобе, оснований для отмены обжалуемого судебного акта не усматривает.

Как видно из материалов дела, предписанием начальника Инспекции Федеральной налоговой службы по Коминтерновскому району города Воронежа на основании частей 1 и 2 статьи 16 Федерального закона от 29.12.2006 N 244 "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" (далее - Закон N 244-ФЗ) и пункта 15 Инструкции о порядке оборудования и соблюдения организаторами азартных игр требований, предъявляемых к игорным заведениям, утвержденной Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 08.11.2007 N 100н, ООО "Вегатек" предписано прекратить деятельность по организации и проведению азартных игр в игорных заведениях, в том числе, расположенном в городе Лангепасе, по улице Ленина, 42А.

Не исполнение указанного предписания послужило основанием для обращения Инспекции в арбитражный суд с настоящим заявлением. Отказывая в удовлетворении заявления, арбитражный суд пришел к выводу об отсутствии у налогового органа полномочий по контролю соблюдения организаторами азартных игр пункта 2 статьи 15 Федерального закона N 244-ФЗ.

Арбитражный суд кассационной инстанции, оставляя без изменения решения суда первой инстанции, исходит из установленных арбитражным судом обстоятельств дела и следующих норм права.

Статьей 2 Закона N 244-ФЗ предусмотрено, что правовое регулирование деятельности по организации и проведению азартных игр осуществляется в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, настоящим Федеральным законом, другими федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, а также может осуществляться принятыми в соответствии с настоящим Федеральным законом иными нормативными правовыми актами.

Пунктом 6 статьи 16 Закона N 244-ФЗ прямо предусмотрено, что деятельность игорных заведений, не отвечающих требованиям, установленным частями 1 и 2 статьи 16 названного Закона, должна быть прекращена до 01.07.2007.

Согласно пункту 7 данной статьи этого Закона органы государственной власти субъектов Российской Федерации вправе принять до 1 июля 2007 года решение о запрете начиная с 1 июля 2007 года на территории субъекта Российской Федерации (за исключением игорных зон) деятельности по организации и проведению азартных игр (в том числе в отношении отдельных видов игорных заведений).

Во исполнение Закона N 244-ФЗ принят Закон Ханты-Мансийского автономного округа от 28.06.2007 N 59-03 "О запрете деятельности по организации и проведению азартных игр в залах игровых автоматов". Данный закон запрещает с 1 января 2008 года на территории Ханты-Мансийского автономного округа - Югры деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием игровых автоматов в залах игровых автоматов.

Согласно пункту 1 статьи 16 Закона N 244-ФЗ имеющие соответствующие лицензии игорные заведения при условии их соответствия требованиям, установленным частью 6 статьи 6, частями 1, 3 - 5 статьи 8, частями 2 и 3 статьи 15 настоящего Федерального закона, частью 2 настоящей статьи, вправе продолжить свою деятельность до 30 июня 2009 года без получения предусмотренного настоящим Федеральным законом разрешения на осуществление деятельности по организации и проведению азартных игр в игорной зоне. При этом требования, установленные частью 2 статьи 15 настоящего Федерального закона, применяются ко всем игорным заведениям вне зависимости от их вида.

В соответствии с пунктом 3 статьи 16 Закона N 244-ФЗ контроль за соблюдением организаторами азартных игр установленных частями 1 и 2 настоящей статьи требований осуществляется уполномоченным Правительством Российской Федерации федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах. Аналогичное положение содержится и в пункте 5.1.9 Положения о Федеральной налоговой службе, утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 N 506

Следовательно, вывод суда о наличии у налогового органа полномочий контролировать соблюдение организаторами азартных игр только части 1 и 2 статьи 16 Федерального закона N 244-ФЗ, и отсутствие полномочий контролировать исполнение требований пункта 2 статьи 15 Закона N 244-ФЗ является ошибочным, противоречащим данному Закону.

Однако данный вывод суда не повлиял на правильность принятого решения, поскольку ни Закон N 244-ФЗ, ни Налоговый кодекс Российской Федерации, ни Положение о Федеральной налоговой службе, утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 N 506, не наделяет Федеральную налоговую службу Российской Федерации правом предъявлять в арбитражном суде требования о прекращении деятельности по проведению и организации азартных игр.

Учитывая изложенное, руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановил:

решение от 19.09.2008 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры по делу N А75-5925/2008 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Постановление ФАС Уральского округа от 30 сентября 2008 г. N Ф09-6885/08-С3

С 01.01.2007 индивидуальные предприниматели не могут выступать организаторами азартных игр, их деятельность после 01.01.2007 в сфере игорного бизнеса является незаконной. У инспекции отсутствуют законные основания для привлечения предпринимателя к ответственности за совершение налогового правонарушения в сфере игорного бизнеса с 01.01.2007

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД УРАЛЬСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 30 сентября 2008 г. N Ф09-6885/08-С3

Дело N А60-32359/07

Федеральный арбитражный суд Уральского округа в составе:

председательствующего Дубровского В.И.,

судей Анненковой Г.В., Токмаковой А.Н.,

рассмотрел в судебном заседании жалобы Инспекции Федеральной налоговой службы по Орджоникидзевскому району г. Екатеринбурга (далее - инспекция) и Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области (далее - управление) на постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.06.2008 по делу N А60-32359/07 Арбитражного суда Свердловской области.

В судебном заседании приняли участие:

представители инспекции - Ненашева Н.А. (доверенность от 24.04.2008 N 08-09/25900), Чигвинцева Е.Р. (доверенность от 21.01.2008 N 08-09/1901);

представитель управления - Остапенко Р.В. (доверенность от 25.12.2008 N 09-18/78);

индивидуальный предприниматель Першаков Виктор Николаевич (далее - предприниматель; паспорт серии 6505 N 764041).

Предприниматель обратился в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании недействительными решения инспекции от 08.05.2007 N 04-16/22632 и решения управления от 11.09.2007 N 656/07.

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 06.03.2008 (резолютивная часть от 04.03.2008; судья Ремезова Н.И.) в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.06.2008 (резолютивная часть от 20.06.2008; судьи Мещерякова Т.И., Нилогова Т.С., Риб Л.Х.) решение суда отменено; заявленные требования удовлетворены.

В жалобе, поданной в Федеральный арбитражный суд Уральского округа, инспекция просит постановление суда апелляционной инстанции отменить, решение суда первой инстанции оставить в силе, ссылаясь на неправильное применение судом апелляционной инстанции положений ст. 82, 88, 92 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

Управление в своей жалобе также просит постановление суда апелляционной инстанции отменить, решение суда первой инстанции оставить в силе, ссылаясь на то, что выводы суда в обжалуемом постановлении не соответствуют фактическим обстоятельствам дела и имеющимся в деле доказательствам.

Предпринимателем представлен отзыв, в котором он просит обжалуемый судебный акт оставить без изменения, кассационные жалобы управления и инспекции - без удовлетворения.

В судебном заседании предприниматель и представители инспекции и управления поддержали доводы, изложенные в жалобах и отзыве на них.

Как следует из материалов дела, 30.01.2007 на основании поручения N 26 сотрудниками инспекции с участием сотрудника ОБППР Орджоникидзевского РУВД г. Екатеринбурга проведена выездная налоговая проверка, в ходе которой произведен осмотр объектов налогообложения налогом на игорный бизнес, расположенных в зале игровых автоматов по адресу: г. Екатеринбург, ул. Ильича, д. 1. Проверкой установлено, что в зале эксплуатируются игровые автоматы в количестве 21 шт. (N 452643, 414300, 452649, 412895, 452647, 412746, 452644, 452646, 452645, 412817, 412839, 452641, 413058, 414522, 414523, 452648, 414516, 452640, 452642, 414528, 412227), не зарегистрированные в налоговом органе.

Указанное обстоятельство послужило основанием для принятия инспекцией решения от 08.05.2007 N 04-16/22632 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренной п. 1 ст. 129.2 Кодекса, в виде взыскания штрафа в сумме 472 500 руб. за нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса.

Не согласившись с вынесенным решением, предприниматель обратился с жалобой в вышестоящий налоговый орган.

Решением управления от 11.09.2007 N 656/07 решение инспекции оставлено без изменения.

Полагая, что указанные решения нарушают его права и законные интересы, предприниматель обратился в арбитражный суд с заявлением о признании их недействительными.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суд первой инстанции исходил из наличия в действиях предпринимателя состава налогового правонарушения, ответственность за которое предусмотрена п. 1 ст. 129.2 Кодекса, а также из соблюдения инспекцией порядка проведения проверки и процедуры привлечения к налоговой ответственности.

Отменяя решение суда и удовлетворяя заявленные требования, суд апелляционной инстанции исходил из недоказанности наличия в действиях предпринимателя состава вменяемого ему правонарушения, а также из существенных нарушений инспекцией процедуры проверки.

Проверив обоснованность доводов, содержащихся в жалобах и отзыве на них, суд считает, что обжалуемый судебный акт подлежит оставлению без изменений по следующим основаниям.

Согласно п. 1 ст. 366 Кодекса игровой автомат признается объектом обложения налогом на игорный бизнес.

Пунктами 2, 3 ст. 366 Кодекса предусмотрена обязанность налогоплательщика по регистрации каждого объекта налогообложения, а также любого изменения количества объектов налогообложения в налоговом органе по месту установки этого объекта налогообложения не позднее, чем за два дня до даты установки или выбытия каждого объекта налогообложения.

В силу п. 1 ст. 129.2 Кодекса нарушение налогоплательщиком порядка регистрации в налоговых органах игровых столов, игровых автоматов, касс тотализатора, касс букмекерской конторы либо порядка регистрации изменений количества названных объектов влечет взыскание штрафа в трехкратном размере ставки налога на игорный бизнес, установленной для соответствующего объекта налогообложения.

Федеральный закон от 29.12.2006 N 244-ФЗ "О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" (далее - Федеральный закон от 29.12.2006 N 244-ФЗ) определяет правовые основы государственного регулирования деятельности по организации и проведению азартных игр на территории Российской Федерации и устанавливает ограничения осуществления данной деятельности в целях защиты нравственности, прав и законных интересов граждан. Указанный закон вступает в силу с 01.01.2007 (ч. 1 ст. 20 Федерального закона от 29.12.2006 N 244-ФЗ).

В силу п. 5 ст. 4 и ч. 1, 6 ст. 6 Федерального закона от 29.12.2006 N 244-ФЗ организатором азартной игры является исключительно юридическое лицо, осуществляющее деятельность по организации и проведению азартных игр, зарегистрированное в установленном порядке на территории Российской Федерации.

Таким образом, с 01.01.2007 индивидуальные предприниматели не могут выступать организаторами азартных игр, их деятельность после 01.01.2007 в сфере игорного бизнеса является незаконной.

С учетом данного обстоятельства у инспекции отсутствуют законные основания для привлечения предпринимателя к ответственности за совершение налогового правонарушения в сфере игорного бизнеса с 01.01.2007.

Доводы заявителя жалобы об отсутствии нарушений при проведении налоговой проверки судом кассационной инстанции не рассматриваются, поскольку не имеют какого-либо правового значения для рассмотрения данного спора.

При таких обстоятельствах суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены обжалуемого судебного акта и удовлетворения кассационных жалоб.

Руководствуясь ст. 286, 287, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

постановил:

постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24.06.2008 по делу N А60-32359/07 Арбитражного суда Свердловской области оставить без изменения, кассационные жалобы Инспекции Федеральной налоговой службы по Орджоникидзевскому району г. Екатеринбурга и Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области - без удовлетворения.

Взыскать с Инспекции Федеральной налоговой службы по Орджоникидзевскому району г. Екатеринбурга в доход федерального бюджета государственную пошлину по кассационной жалобе в сумме 1000 руб.

Взыскать с Управления Федеральной налоговой службы по Свердловской области в доход федерального бюджета государственную пошлину по кассационной жалобе в сумме 1000 руб.

Председательствующий ДУБРОВСКИЙ В.И.

Судьи АННЕНКОВА Г.В., ТОКМАКОВА А.

Определение Конституционного суда РФ от 16 октября 2007 г. N 648-О-О

На налогоплательщика возлагается обязанность зарегистрировать объект налогообложения (игровой автомат) не только до начала его использования для организации азартных игр, но и до его установки в игорном заведении на территории, доступной для участников азартной игры.

КОНСТИТУЦИОННЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

от 16 октября 2007 г. N 648-О-О

ОБ ОТКАЗЕ В ПРИНЯТИИ К РАССМОТРЕНИЮ ЖАЛОБЫ ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "АСПЕКТ-5" НА НАРУШЕНИЕ КОНСТИТУЦИОННЫХ ПРАВ И СВОБОД ПУНКТОМ 2 СТАТЬИ 366 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Конституционный Суд Российской Федерации в составе Председателя В.Д. Зорькина, судей Н.С. Бондаря, Г.А. Гаджиева, Ю.М. Данилова, Л.М. Жарковой, Г.А. Жилина, С.М. Казанцева, М.И. Клеандрова, Л.О. Красавчиковой, С.П. Маврина, Ю.Д. Рудкина, Н.В. Селезнева, А.Я. Сливы, В.Г. Стрекозова, О.С. Хохряковой, Б.С. Эбзеева, В.Г. Ярославцева, рассмотрев по требованию ООО "Аспект-5" вопрос о возможности принятия его жалобы к рассмотрению в заседании Конституционного Суда Российской Федерации, установил:

1. В своей жалобе в Конституционный Суд Российской Федерации ООО "Аспект-5" оспаривает конституционность пункта 2 статьи 366 Налогового кодекса Российской Федерации, который регламентирует порядок регистрации объекта налогообложения налогом на игорный бизнес, в том числе наделяет Министерство финансов Российской Федерации правом утверждать форму заявления о регистрации объектов игорного бизнеса.

Как следует из представленных материалов, ООО "Аспект-5" на основании лицензии осуществляет деятельность по организации и содержанию тотализаторов и игорных заведений в части эксплуатации игровых автоматов с денежным выигрышем. Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы N 49 по городу Москве по вопросу своевременности и полноты регистрации объектов налогообложения налогом на игорный бизнес 29 июня 2005 года проведена проверка игровых залов, принадлежащих заявителю, в ходе которой выявлены нарушения постановки на налоговый учет восемнадцати игровых автоматов. В частности, количество игровых автоматов, обозначенное в заявлении налогоплательщика о регистрации объекта налогообложения, не соответствовало реальному числу игровых автоматов, установленных в игровых залах. На основании этого налоговым органом вынесено решение о привлечении ООО "Аспект-5" к ответственности за налоговое правонарушение в соответствии с пунктом 7 статьи 366 Налогового кодекса Российской Федерации. Решением Арбитражного суда города Москвы от 28 февраля 2006 года, оставленным без изменений арбитражными судами апелляционной и кассационной инстанций, с ООО "Аспект-5" взыскан штраф. Доводы заявителя о том, что двенадцать игровых автоматов хотя и находились в игровом зале во время проверки, но не были включены в сеть и игра на них не велась, а следовательно, не использовались для организации азартных игр и являются, по сути, техническими устройствами, не подлежащими обложению налогом на игорный бизнес, арбитражный суд счел несостоятельными.

По мнению заявителя, норма пункта 2 статьи 366 Налогового кодекса Российской Федерации вступает в противоречие с дефиницией понятия "игровой автомат", содержащейся в статье 364 данного Кодекса, и тем самым порождает неопределенность в отношении оснований для подачи в налоговый орган заявления о регистрации объектов игорного бизнеса. В связи с этим он просит признать эту норму не соответствующей Конституции Российской Федерации, ее статьям 1 (часть 1), 15 (части 2 и 3), 19 (части 1 и 2) и 57.

Кроме того, заявитель считает, что, утверждая форму заявления о регистрации объектов игорного бизнеса, Министерство финансов Российской Федерации допустило введение технических характеристик, служащих для идентификации объекта налогообложения, таких как "номер игрового автомата" и "завод-изготовитель", которые не нашли отражения в нормах действующего налогового законодательства.

2. Конституционный Суд Российской Федерации, изучив представленные ООО "Аспект-5" материалы, не находит оснований для принятия его жалобы к рассмотрению.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации игровым автоматом является специальное оборудование (механическое, электрическое, электронное или 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 (статья 364); игровой автомат признается объектом налогообложения; каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки не позднее, чем за два дня до даты установки каждого объекта налогообложения (пункты 1 и 2 статьи 366); объект налогообложения считается зарегистрированным с даты представления налогоплательщиком в соответствующий налоговый орган заявления о регистрации объекта налогообложения (пункт 4 статьи 366). При этом под установкой игрового автомата, как следует из информационного письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 16 января 2007 года N 116, понимается размещение подготовленного к использованию для проведения азартных игр специального оборудования (автомата) в игорном заведении на территории, доступной для участников азартной игры.

Из названных законоположений, рассматриваемых с учетом смысла, придаваемого им сложившейся правоприменительной практикой, вытекает, что на налогоплательщика возлагается обязанность зарегистрировать объект налогообложения (игровой автомат) не только до начала его использования для организации азартных игр, но и до его установки в игорном заведении на территории, доступной для участников азартной игры. Факт установки объекта налогообложения (игрового автомата) - до либо после 15-го числа текущего налогового периода - имеет значение и для применения различного по своим условиям порядка исчисления налога на игорный бизнес (пункт 3 статьи 370). Таким образом, вопреки мнению заявителя, нет оснований считать, что оспариваемое им регулирование является противоречивым и порождает неясность в определении обязанности по уплате налога на игорный бизнес.

Что же касается проверки актов Министерства финансов Российской Федерации, то она осуществляется судами общей юрисдикции и арбитражными судами. В Определении от 20 октября 2005 года N 442-О по жалобе ЗАО "СЕБ Русский Лизинг" Конституционный Суд Российской Федерации указал, что Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации во взаимосвязи с Налоговым кодексом Российской Федерации не препятствуют обжалованию в судебном порядке актов Министерства финансов Российской Федерации, если эти акты порождают право налоговых органов предъявлять требования к налогоплательщикам.

Исходя из изложенного и руководствуясь частью второй статьи 40, пунктом 2 части первой статьи 43, частью первой статьи 79, статьями 96 и 97 Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", Конституционный Суд Российской Федерации

определил:

1. Отказать в принятии к рассмотрению жалобы ООО "Аспект-5", поскольку она не отвечает требованиям Федерального конституционного закона "О Конституционном Суде Российской Федерации", в соответствии с которыми жалоба в Конституционный Суд Российской Федерации признается допустимой.

2. Определение Конституционного Суда Российской Федерации по данной жалобе окончательно и обжалованию не подлежит.

ПредседательКонституционного Суда Российской Федерации В.Д.ЗОРЬКИН

Судья-секретарь Конституционного Суда Российской Федерации Ю.М.ДАНИЛОВ

**2.4 Судебная практика разрешения споров по налогу на игорный бизнес в интернете за рубежом**

Весьма любопытная разновидность электронной коммерции – интернет-казино, онлайновые лотереи и тому подобные игорные ресурсы, которые являются неиссякаемым источником не только доходов для своих владельцев, но и проблем для законодателей и правоприменителей.

Игорный бизнес вообще рассматривается как несущий потенциальную угрозу для потребителя, ввиду чего почти все страны мира считают нужным, так или иначе его контролировать. В одних юрисдикциях, таких как большинство штатов США, игорный бизнес в основном запрещен.

В других, в том числе в странах ЕС, он в целом разрешен, но подлежит государственному регулированию. Россия в недавно принятом законодательстве об игорном бизнесе избрала особый путь: игорный бизнес разрешен, но не везде, а лишь в нескольких специально выделенных для него "резервациях" (с переходным периодом до 1 июля 2009 года).

Особенно непросто для государства контролировать онлайновый игорный бизнес. В случае, когда игорный интернет-ресурс находится за рубежом, возникают серьезные проблемы с тем, подлежит ли он контролю в стране, где находятся его клиенты, а если подлежит, как осуществить этот контроль на практике.

Как мы увидим далее, здесь возможны весьма разнообразные подходы. Нередко разница подходов приводит к международным спорам между теми странами, где культивируется игорный бизнес, и теми, где проживают его клиенты.

Помимо развитых стран, целый ряд оффшорных зон счел необходимым принять законодательство об игорном бизнесе, допускающее и деятельность онлайновых игорных ресурсов. Традиционными базами онлайнового игорного бизнеса являются Антигуа и Барбуда и Коста-Рика. В 2001 году выдачу игорных лицензий онлайновым ресурсам начали британские зависимые территории Олдерни и Остров Мэн.

Однако, как мы увидим далее, власти ряда стран, и прежде всего США, предпринимают решительные шаги, чтобы оградить своих граждан от деятельности зарубежных интернет-казино.

**США**

Поскольку именно США является законодателем мод в Интернете, американский юридический опыт заслуживает наибольшего интереса. В самих США игорный бизнес разрешен лишь в нескольких штатах, таких как Невада, где он жестко контролируется государством и исправно платит налоги.

При этом федеральный закон (Wire Wagering Act, 1961) запрещает игорным бизнесам использование "проводной связи" для передачи информации о ставках и выигрышах "в ходе коммерции между штатами или с иностранными государствами" (лишь такая коммерция, согласно Конституции США, может регулироваться Конгрессом). Таким образом, запрещено принимать ставки, например, невадскому казино по телефону или телеграфу из другого штата.

Санкция – штраф и (или) тюремное заключение на срок до двух лет. Правда, ввиду давности принятия закона в нем ничего не сказано об Интернете. Несмотря на это, именно на его основании было вынесено несколько десятков приговоров по делам электронных игровых ресурсов.

Наиболее известный случай ‑ дело Джея Коэна.

В 1996 году двадцативосьмилетний специалист по ценным бумагам Джей Коэн решил основать собственный бизнес, для чего отправился в карибское островное государство Антигуа и Барбуда и открыл там букмекерскую контору. Его компания, World Sports Exchange (WSE), принимала ставки на спортивные события в США. Поскольку на Антигуа игорный бизнес совершенно легален, Коэн и его компаньоны чувствовали себя в полной безопасности.

В американских средствах массовой информации велась массированная рекламная компания. Для открытия счета нужно было перевести на Антигуа минимум 300 долларов. Затем участник мог делать ставки по сети или по телефону. За 15 месяцев фирма получила около 5,3 млн. долл. платежей из США, причем ее комиссия за каждую ставку составляла 10%.

В 1997 году компанией заинтересовалось ФБР. Его агенты сделали несколько контрольных ставок, а затем в марте 1998 году Коэн был арестован в Сиэтле. Надо сказать, что он сдался властям добровольно, будучи уверен в своей невиновности и готовый к открытому судебному разбирательству. Его компаньоны предпочли остаться на Антигуа и попали в США в розыск; на Антигуа же они считались респектабельными бизнесменами, так что о выдаче не могло быть и речи.

Защита Коэна состояла в том, что ставки фактически делались в его конторе на Антигуа, а весь обмен информации с клиентом по телефону или по сети носил предварительный характер. Однако суд определил, что если ставку на оффшорном веб-сервере делает житель Нью-Йорка, находясь у себя в штате, то игра происходит в Нью-Йорке, а не на Антигуа, а это противозаконно.

В 1999 году Верховный суд штата Нью-Йорк поддержал действия генерального прокурора штата, заблокировавшего 800 тыс. долл. активов компании. Надо сказать, что на сайте WSE потенциального игрока спрашивали о его местонахождении.

Когда генеральный прокурор Нью-Йорка выбрал из соответствующего списка Нью-Йорк, его ставка не была принята. Однако тогда прокурор выбрал из списка Неваду, и все получилось. Очевидно, по мысли суда, и остальные жители штата Нью-Йорк также не уступают в находчивости прокурору. В 2000 году Коэн был осужден федеральным судом Нью-Йорка на 21 месяц тюремного заключения (последующая апелляция была отклонена).

Вдохновленные успехом, правоохранительные органы США продолжают тактику преследования руководителей зарубежных игорных интернет-компаний. Так, в 2006 году власти США инициировали дело против компании BetonSports PLC и ряда связанных с ней лиц. Компания была создана выходцем из США Гари Капланом, проживающим в Коста-Рике, а ее президентом стал уроженец Шотландии Дэвид Каррутерс.

В 2004 году компания осуществила успешное публичное размещение (IPO) на площадке альтернативных инвестиций (AIM) Лондонской фондовой биржи и декларировала годовой оборот в 1,6 млрд. долларов. Дэвид Каррутерс также получил известность в США как публичный защитник идеи легализации игорного бизнеса по британскому образцу.

Дело в США было возбуждено по обвинению в нарушении упоминавшегося выше закона против совершения ставок по проводам, законодательства против вымогательства и коррупции (RICO Act) и др., а также по обвинению в неуплате налогов в США (предполагается, что компания получила более 3,3 млрд. долларов в виде ставок из США, ввиду чего должна американской казне миллиарды долларов акцизного налога).

В том же 2006 году не подозревавший о расследовании Каррутерс был арестован во время пересадки в США по пути из Великобритании в Коста-Рику. В 2007 году и Каплан был арестован в Доминиканской республике и выдан в США. В настоящее время (2007 год) ожидается судебное разбирательство. Между тем сама компания после арестов прекратила операции и, по существу, обанкротилась.

Уже неоднократно вносились на рассмотрение Конгресса США законопроекты, запрещающие игорный бизнес в Интернете, но, ни один из них не был принят, возможно, из опасения навредить легальному игорному бизнесу тех штатов, где он разрешен.

С другой стороны, ряд штатов принял свои собственные запреты на онлайновый игорный бизнес. В конце концов, федеральные законодатели избрали другой путь: было решено перекрыть нелегальному онлайновому игорному бизнесу денежные потоки.

В 2006 году в США был введен в действие федеральный закон (Unlawful Internet Gambling Enforcement Act), который запретил игорным бизнесам прием любых "финансовых инструментов", включая карточные платежи, банковские переводы, чеки и др., в ходе "незаконной азартной игры через Интернет".

"Незаконная" в данном случае означает - противоречащая праву соответствующего штата (где ставка делается или принимается) или федеральному закону (прежде всего обсуждавшемуся выше закону о запрете ставок по проводной связи вне границ одного штата).

Закон распространяется, за некоторыми исключениями, лишь на операции, выходящие за пределы одного штата, ввиду упоминавшегося конституционного ограничения на правомочия Конгресса. Предусмотрены гражданско-правовые и уголовные санкции за нарушение закона, вплоть до пяти лет тюремного заключения.

Что самое главное, закон предписал финансовым посредникам, то есть банкам и всевозможным платежным системам, идентифицировать и блокировать запрещенные данным законом операции. Государственным ведомствам (Минфину и Федеральной резервной системе) было предложено выпустить соответствующие инструкции.

Данный подход обещает стать весьма эффективным. Многие банки и карточные системы уже отказались от обслуживания игорных транзакций, причем еще до принятия данного закона, а тем более предписанных им инструкций. После принятия закона, а также по результатам громких арестов, многие зарубежные игорные компании (в частности, британские, котируемые на Лондонской фондовой бирже) отказались от обслуживания американских клиентов через Интернет.

**Другие страны**

В деле контроля над игорным бизнесом возможны и другие подходы, отличные от американских. Так, в Великобритании игорный бизнес легален, но подлежит государственному лицензированию. В 2005 году там было принято новое законодательство об азартных играх, окончательно вступившее в силу в 2007 году и урегулировавшее, в частности, вопросы ведения игорного бизнеса в Интернете.

"Дистанционная азартная игра" понимается как азартная игра, в которой игрок участвует с использованием средств связи, включая Интернет, телефон, телевидение и радио. "Дистанционный" игорный бизнес в Великобритании подлежит лицензированию, так же как и обычный. Что касается зарубежного "дистанционного" игорного бизнеса, британские власти предпочитают действовать путем введения ограничений на его рекламу в Великобритании.

Реклама разрешена, если "дистанционный" игорный бизнес регулируется правом одной из стран Европейского экономического пространства (ЕЭП), в которое входят страны Европейского союза, а также Исландия, Лихтенштейн и Норвегия. К странам ЕЭП приравнивается Гибралтар, а также те страны, которые определит Государственный секретарь. Для попадания в "белый список" стране необходимо удовлетворить жестким британским стандартам в части ведения игорного бизнеса.

В настоящее время в список включены две зависимые территории Великобритании: Остров Мэн и остров Олдерни (входящий в группу Нормандских островов). Реклама прочих зарубежных игорных бизнесов запрещена.

Если не получается добраться до самого интернет-казино, то можно призвать к ответу игроков. Так, в Гонконге игорный бизнес, с некоторыми исключениями, запрещен (монополистом легального игорного бизнеса является Жокейский клуб Гонконга).

При этом запрещен как прием, так и совершение ставок, то есть санкции налагаются как на операторов, так и на игроков. В 2002 году были приняты поправки к закону, уточняющие, что запрещение относится и к случаю, когда ставка делается из Гонконга, а принимается за пределами Гонконга, в том числе с использованием Интернета.

Эта мера, по-видимому, имеет отчасти протекционистский характер по отношению к регулируемому государством Жокейскому клубу. Отметим, что игра жителей Гонконга "на выезде", в Макао или Лас-Вегасе, не возбраняется.

Что касается России, то новое законодательство об игорном бизнесе полностью запрещает "деятельность по организации и проведению азартных игр с использованием информационно-телекоммуникационных сетей, в том числе сети "Интернет", а также средств связи, в том числе подвижной связи".

Однако закон не делает никаких попыток ограничить возможность совершения игорных транзакций российских резидентов с зарубежными интернет-сайтами.

Интернет представляет собой в некотором смысле идеальную среду для ведения игорного бизнеса: при весьма скромных затратах на создание и поддержание игорного сайта потенциальной клиентурой его является едва ли не все население планеты. Однако создателям таких сайтов следует помнить о государственном регулировании игорного бизнеса и о потенциальной ответственности за нарушения закона не только страны своего проживания, но и всех стран проживания клиентов сайта. Ряд государств, прежде всего США, принимают весьма жесткие меры против зарубежных онлайновых игорных ресурсов, имеющих дело с их гражданами. При этом некоторые из подобных мер могут вступать в противоречие с правилами ВТО (а в случае стран из ЕС – с правилами ЕС).

# Глава 3. Совершенствование налога на игорный бизнес в Российской Федерации

**3.1 Совершенствование нормативно-правового регулирования налоговой базы и ставки налогообложения игорного бизнеса**

В результате исследования можно выделить теоретические положения и выводы, которые являются новыми и представляют собой теоретический и практический интерес:

1. Определение системы налогообложения в виде налога на игорный бизнес как особого вида общего налогового режима — специфического порядка исполнения индивидуальными предпринимателями и организациями, осуществляющими экономическую деятельность, связанную с извлечением доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или) пари, не являющихся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг, но фактические размеры которых не могут быть уверенно проконтролированы налоговыми органами**,** возложенных на них налоговых обязанностей путем принудительной замены совокупности отдельных подоходных налогов исчислением и уплатой единого налога, применяемого в случаях и при соблюдении условий, установленных положениями федерального и регионального законодательства о налогах и сборах.

2. Положение о том, что основными факторами, определяющими уровень развития игорного бизнеса и количество организаций — субъектов налогообложения по налогу на игорный бизнес в конкретном субъекте Федерации, выступают: общий уровень экономического развития субъекта Федерации; средний уровень доходов, получаемых различными слоями населения в данном субъекте Федерации; уровень единых ставок налога, устанавливаемый законодательными органами в субъекте Федерации; возможное увеличение абсолютной суммы налога в случае повышения установленного МРОТ.

3. Вывод от том, что закрепленные в положениях законодательства о налогах и сборах элементы налогообложения налога на игорный бизнес не содержат фактических признаков, которые позволили бы отнести этот налога к региональным. Правовой режим налога на игорный бизнес идентичен правовым режимам федеральных налогов. На федеральном уровне не установлен порядок установления и введения налога на игорный бизнеса субъектами Федерации, региональному законодателю не предоставлена возможность нормотворчества ни в части налоговых льгот и порядка их предоставления, ни части порядка и сроков уплаты налога, утверждения формы отчетности по налогу. Существенно ограниченны полномочия регионального законодателя в части установления налоговой ставки.

4. Вывод о том, что обязанности налогоплательщика по налогу на игорный бизнес возникают у субъектов игорного бизнеса с момента установки подлежащего обложению игрового оборудования, а не с момента начала предпринимательской деятельности или регистрации объекта налогообложения.

5. Вывод о том, что объект налогообложения и размер налогового обязательства при системе налогообложения в виде налога на игорный бизнес определяются на основе внешних оценочных признаков, которые, должны быть сопряжены со степенью доходности соответствующего вида игорного бизнеса на территории субъекта Федерации, но осуществляется без учета и фактически не зависит от экономических результатов и условий предпринимательской деятельности налогоплательщика. Поэтому рассматриваемый налог по формальным признакам не отвечает закрепленным в ст. 3 НК РФ критериям обязательного наличия экономического основания налога и учета фактической способности налогоплательщика к уплате налога.

6. Положение о том, что, так как на федеральном уровне отчетные периоды по налогу на игорный бизнес не установлены, они могут быть определенны либо путем внесения соответствующих изменений в ст. 368 НК РФ, либо в законах субъектов Российской Федерации о введении налога на игорный бизнес на территории соответствующего субъекта Федерации.

7. Вывод о том, что в Налоговом кодексе Российской Федерации не определенны правовые последствия подачи налогоплательщиком декларации по налогу на игорный бизнес с нарушением формы, установленной в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Предлагается прямо закрепить в статье 370 НК РФ положение о том, что представленная налогоплательщиком налоговая декларация, оформленная с нарушением установленных требований считается не поданной в срок, вне зависимости от того, возможно ли по такой декларации исчислении налога (полностью либо частично).

8. Положение о том, что в Налоговом кодексе Российской Федерации не определен специальный порядок исчисления налога на игорный бизнес в отношении игровых столов и игровых автоматов, имеющих несколько игровых мест, а использование налогоплательщиком общего порядка исчисления налога ведет к занижению исчисленной суммы налога. Регистрации в налоговом органе так же подлежит только игровой стол (игровой автомат), а не каждое игровое поле (игровое место), процедура же контроля за наличием игровых полей на игровом столе не определена. Предлагается устранить указанные неточности путем внесения соответствующих изменений в статью 370 НК РФ.

9. Вывод о том, что отсутствие в Налоговом кодексе Российской Федерации специального порядка уплаты налога и подачи налоговой декларации по обособленным подразделениям, создает неясность в вопросе о бюджете, в который должны зачисляться суммы налога в случае нахождения обособленного подразделения и головной организации — субъекта игорного бизнеса в различных субъектах Федерации. Предлагается устранить указанные неточности путем внесения соответствующих изменений в статью 371 НК РФ.

**3.2 Совершенствование нормативно-правового регулирования порядка исчисления величины налоговой обязанности при налогообложении игорного бизнеса**

Отмечается, что налог на игорный бизнес, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения, указанных в пункте 1 статьи 366 НК РФ, не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период. Уплата налога может производиться разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном законодательством (например, авансовыми платежами). Уплата налога на игорный бизнес производится разовой уплатой налога.

Налог уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения налогом на игорный бизнес. Напомним, что в соответствии с п. 2 ст. 366 НК РФ объекты налогообложения налога на игорный бизнес регистрируются в налоговом органе по месту их установки. Здесь же отметим, что по нашему мнению с точки зрения чистоты юридической техники законотворчества, указанное изменение необходимо было сформулировать иначе. Ведь налог все-таки целесообразней уплачивать в бюджет по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения налога на игорный бизнес. А не просто по месту регистрации в налоговом органе объектов налогообложения как указано в кодексе. Как отмечается специалистами, установление срока уплаты регионального налога непосредственно Кодексом может расцениваться как мера, ограничивающая компетенцию субъектов Российской Федерации в вопросах налогообложения.

Действовавшим законом действия по представлению расчета сумм налога и уплате налога, с одной стороны, были разграничены во времени, а с другой — уплата налога ставилась в зависимость от срока представления расчета, что создавало путаницу. Расчет сдавался не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим. Уплата производилась в течение пяти дней со дня представления расчета (предельный срок — 25 число месяца, следующего за отчетным). Из положений ст.ст. 365 и 366 Кодекса о налогоплательщиках и регистрации объектов налогообложения следовало, что налог уплачивается по месту нахождения организации и месту жительства индивидуального предпринимателя. Это приводило к уплате налога в бюджет одного субъекта Российской Федерации по результатам деятельности налогоплательщика в сфере игорного бизнеса на территории других субъектов Российской Федерации.

**3.3 Совершенствование нормативно-правового регулирования порядка обеспечения уплаты налога на игорный бизнес**

Налоговыми органами разъяснялось, что осуществление организацией деятельности в сфере игорного бизнеса вне места своего нахождения приводит к образованию обособленного подразделения. Из этого делался вывод об уплате налога, как по месту нахождения организации, так и по месту нахождения обособленного подразделения организации.

Кроме того, обосновывается, что неправомерными являются решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение правонарушений, выразившихся в неуведомлении налогового органа об изменении количества объектов налогообложения по техническим причинам в течении суток, так как это не является изменением количества объектов налогообложения и не требует регистрации в налоговом органе выбытие игровых автоматов по техническим причинам.

До полного порядка в сфере налогообложения игорного бизнеса в регионе пока далеко. Необходима систематическая работа на местах по контролю за данной деятельностью.

**Заключение**

Несомненно, что "новаторские" государственные ужесточения приведут к тому, что в сфере игорного бизнеса останется лишь несколько крупных компаний (игроков), вследствие чего произойдет очевидное укрупнение и консолидация игорного бизнеса.

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

Предполагается, что с рынка игорной деятельности уйдет около 70 процентов казино и игровых залов.

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

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

Ведь от эффективности принимаемых законов, результатов постоянного анализа и обобщения правоприменительной практики напрямую зависит успех социально-экономических преобразований в России, развитие бизнеса, благополучие граждан, их прав и свобод

Приложение

# Алгоритм расчёта налога на игорный бизнес

**игорный бизнес**

плательщики – организации и индивидуальные предприниматели

регистрация в налоговом органе

заявление

свидетельство о регистрации объекта

**объект налогообложения**

игровой стол

игровой автомат

касса тотализатора

касса букмекерской конторы

налоговая база – общее количество соответствующих объектов

налоговый период - месяц

25000-125000 рублей

1500-7500 рублей

25000-125000 рублей

25000-125000 рублей

**налоговые ставки**

сумма налога к уплате в бюджет

представление в срок налоговой декларации