**Содержание**

Введение 3

Глава 1. Налогообложение один из факторов развития экономики. 6

1.1 Сущность и функции налогов 6

1.2 Развитие и становление налоговой политики РФ 23

1.3 Виды и значения налоговой политики 36

Глава 2. Налоговая политика РФ 42

2.1 Анализ практики исчисления и уплаты федеральных налогов 42

2.2 Порядок исчисления региональных налогов 48

2.3 Характеристика местных налогов 58

Глава 3. Развитие налоговой политики РФ с 2007 по 2009 гг. 65

3.1 Нестабильность налоговой системы 65

3.2 Совершенствование налоговой системы 67

Заключение 71

Список литературы 73

**Введение**

В процессе рыночных реформ в России государство смогло решить множество проблем – осуществить либерализацию цен, перейти к более открытой экономике, выйти на стабильный уровень роста ВВП, способствовать развитию негосударственной банковской сферы, реформировать систему налогообложения, создать условия для возникновения финансового и фондового рынков и т. д.

Налоговая система России постоянно находилась в состоянии трансформации. Менялись ставки налогов, условия их взимания, объекты налогообложения, что затрагивало практически все субъекты экономики. Происходившая перестройка налоговой системы влияла не только на экономические условия производства товаров и услуг, но и на доходы граждан, поэтому вопросы налоговой политики всегда остаются актуальными.

Однако, очень часто налоговая макроэкономическая политика государства имела ярко выраженную фискальную направленность, что усиливало негативные социальные процессы в обществе.

Реформы, производимые в налоговой сфере, не всегда приводят к ожидаемым макроэкономическим результатам из-за отсутствия четкого представления о последствиях принятия тех или иных налоговых решений. Поэтому механизм регулирования социально-экономических показателей с помощью мер налоговой политики нуждается в рассмотрении и исследовании.

Любые просчеты и недоработки при принятии налоговых изменений приводят не только к падению уровня доходов государства, но и болезненно отражаются на благосостоянии всех граждан. Поэтому политика в области налогообложения должна отличаться продуманностью и глубоким пониманием последствий проводимых преобразований.

Сложившаяся в России специфика инфляционных и социальных процессов и отсутствие целостной налоговой концепции определили актуальность темы работы.

Цель работы – рассмотрение основных направлений совершенствования налоговой системы России на основе анализа национальной налоговой системы.

Для достижения поставленной цели потребовалось поставить и решить следующие задачи:

* проанализировать исторический опыт налогообложения и раскрыть принципы построения налоговой системы России;
* определить соотношение между налогами и их видами;
* выявить особенности налоговой практики и характер проблем, связанных со сбором налогов;
* выявить тенденции в развитии налогового законодательства.

Объект исследования – действующая налоговая система России.

Предмет исследования – конкретные налоги, уплачиваемые налогоплательщиками в бюджет страны.

Вопросы развития и функционирования налоговых систем достаточно широко представлены в экономической литературе. Особое место в индивидуалистических теориях налога занимает классическая школа в лице А. Смита, Д. Рикардо и их последователей, заслуга которых состоит в разработке вопроса экономической природы налога. Взгляды А. Смита на налог не сгруппированы еще в систему, у него нет даже определения налога, но он первым исследовал экономическую природу налога с присущей ему двойственностью. С одной стороны, А. Смит считал, что государственные расходы носят непроизводительный характер. «Материальное, вещное воззрение на хозяйство, считающее производительным трудом только такой, который овеществляется в предметах, обладающих меноспособностью, такое воззрение должно было стать во враждебное отношение к налогу, окупающему услугу государства, видя в нем отклонение народных ресурсов от содержания производительного труда, а это воззрение имеет своим отцом А. Смита».[[1]](#footnote-1)

Важное значение имеют теоретические положения, сформулированные в трудах российских ученых по макроэкономическим проблемам развития: М.Х.-К. Батчаева, А.Ю. Воробьевой, Н.А. Волгиной, Н.А. Зотовой, С.А. Кузьмина, В.П.Масленникова, Ю.М. Осипова, Н.П. Петрова, Н.П. Русакова, В.Ф. Станиса, А.В. Сиденко, Б.Г. Смирновой, Е.И. Уразовой, и др.

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, содержит список литературы.

**Глава 1. Налогообложение один из факторов развития экономики**

**1.1 Сущность и функции налогов**

Определение «налоговая система» можно рассматривать как в узком, так и в широком смысле. В узком смысле «налоговая система» означает совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке[[2]](#footnote-2); а в широком смысле налоговая система представляет собой основанную на определённых принципах систему урегулированных нормами права общественных отношений, складывающихся в сфере налогообложения. К элементам налоговой системы относятся: система налогов и сборов, система налоговых правоотношений, система участников налоговых правоотношений, нормативно-правовая база в сфере налогообложения, система принципов организации налоговой системы[[3]](#footnote-3).

Само по себе слово «система» говорит об определённом порядке в расположении и связи действий[[4]](#footnote-4). Таким образом, все элементы налоговой системы тесно взаимосвязаны между собой. С философской точки зрения система — это объединение некоторого разнообразия в единое и четко расчлененное целое, элементы которого по отношению к целому, другим частям занимают соответствующие им места.

Нередко налоговую систему отождествляют с системой налогов и сборов. Это связано с тем, что такое значение было закреплено в Законе РФ от 27 декабря 1991 года №2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»[[5]](#footnote-5). Однако в юридической литературе большинство авторов придерживается следующей точки зрения: понятие «налоговая система» шире понятия «система налогов и сборов».

В рамках новой рыночной модели, где государство должно выступать не собственником, а гарантом прав собственности, налогообложение начинает играть решающую роль. В рыночной экономической системе, основой которой являются самостоятельные хозяйствующие субъекты, отчуждение части дохода, получаемого юридическими и физическими лицами от использования находящихся в их собственности активов, становится главным материальным источником деятельности государства. Регулировать эти отношения призвана система налогообложения. Система налогообложения – это совокупность отдельных налогов, обладающая организационно – правовым и экономическим единством.

Организационно-правовое единство системы налогов выражается в централизованном порядке установления видов налогов и основных элементов их юридического состава. Оно обусловлено общими для любых налогов конституционными признаками налогообложения. Подобно тому как в законодательном акте определение налога дается с целью ограничить несанкционированное налоготворчество, выделение групп налогов преследует ту же цель. НК РФ выделяет федеральные, региональные и местные налоги и определяет компетенцию законодателей разных уровней в отношении этих групп.

Понятие «система налогообложения» не следует путать с понятием «налоговая система». Налоговая система – это совокупность установленных в государстве существенных условий налогообложения. Это понятие характеризует налоговый правопорядок в целом, система налогообложения при этом – только элемент налоговой системы.

Система налогов и сборов представляет собой «центр» налоговой системы как целостный и сложный комплекс взаимосвязанных структурных единиц[[6]](#footnote-6).

Налоги — это одно из древнейших изобретений человечества. Они появились вместе с государством и использовались им как основной источник средств для содержания органов государственной власти и материального обеспечения последними своих функций. Ни одно государство не может нормально существовать без взимания налогов; в свою очередь налоги — это один из признаков государства.

В общих чертах история взглядов на понятие налога отражена в работе Э. Селигмана и Р.Стурма «Этюды по теории обложения» [[7]](#footnote-7), в которой авторы выделили семь ступеней понимания рассматриваемой категории. «Вначале господствующей является идея дара. В Средние века индивидуум делает подарок правительству… На второй стадии правительство смиренно умоляло или просило народ о поддержке… На третьей ступени мы встречаемся с идеей помощи, оказываемой государству… На четвертой стадии проявляется идея о жертве, приносимой индивидуумом в интересах государства. Он теперь отказывается от чего-либо в интересах общественного блага… На пятой ступени у плательщика развивается чувство долга, обязанности… Лишь на шестой стадии встречаем идею принуждения со стороны государства… На седьмой стадии мы видим идею определенной доли или определенного оклада, установленных или исчисленных правительством, вне всякой зависимости от воли плательщика».

Пункт 1 статьи 8 Налогового кодекса РФ содержит понятие налога. Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Из данного определения можно вывести следующие основные признаки налога. К ним относятся: 1) обязательность; 2) индивидуальная безвозмездность; 3) денежная форма уплаты; 4) публичные цели налогообложения[[8]](#footnote-8).

Обязательный характер налога. Уплата налога является конституционно-правовой обязанностью, а не благотворительным взносом или добровольным пожертвованием. Налог устанавливается государством в одностороннем порядке, причем всегда в форме закона. Таким образом, возникновение и исполнение налоговой обязанности не основано на соглашении государства с налогоплательщиком и тем более не зависит от индивидуального усмотрения последнего. «О налогах не договариваются» — правовая аксиома налогового законодательства.

Налоговая обязанность вытекает непосредственно из закона, диспозитивные элементы здесь сведены к минимуму. В сфере налогообложения господствует императивный метод правового регулирования, предполагающий детальную юридическую регламентацию поведения и минимизацию свободы субъектов самостоятельно определять свое поведение. Какие-либо отступления от предусмотренной нормативной модели поведения в налоговом правоотношении практически невозможны. Ядром налогового правоотношения выступает, с одной стороны, обязанность налогоплательщика уплатить законно установленные налоги и сборы, а с другой — право государства в лице налоговых органов требовать своевременной и полной уплаты налоговых платежей.

В литературе высказаны и иные позиции. Так, из верной посылки о том, что наличие объекта налогообложения у налогоплательщика определяется свободным усмотрением последнего, некоторые авторы делают вывод о диспозитивном характере налоговой обязанности.

"Зная объекты налогообложения, их значимость для себя, — отмечает В. Соловьев, — субъект может выбрать, вступать ли ему в имущественные отношения, следствием которых станет возникновение обязанностей по уплате налогов и сборов"[[9]](#footnote-9).

Вопросы налогообложения являются одними из основных во внутренней политике любого государства. Проекты налоговых изменений и реформ составляют весомую часть предвыборных программ ведущих политических партий. Совершенствование налоговых систем всегда выдвигается в качестве приоритетных задач любого правительства в развитых странах. Противоречие между потребностями увеличения налоговых доходов и необходимостью создания благоприятных условий для национального предпринимательства выступает основной причиной изменений в сфере налогообложения.

Конституция РФ весьма скупо (только в ст. 57) говорит о принципах налогообложения. Однако в ней закреплены общие начала, которые должны быть реализованы (воплощены) в любой отрасли законодательства. Речь идет о закрепленных в Конституции РФ равенстве прав и свобод человека и гражданина, запрете на их ограничение иначе, как федеральным законом, единстве экономического пространства, свободном перемещении товаров, услуг и финансовых средств, признании и защите государством всех форм собственности, свободе экономической деятельности и др. Принципы налогообложения и сборов содержат наиболее общие конституционные начала и в то же время развивают эти начала, наделяя их конкретным смыслом и содержанием.

Руководствуясь Налоговым Кодексом Российской Федерации, обозначим существующие принципы налогообложения, которые объединим в три группы.

1. Принципы, обеспечивающие эффективное государственное регулирование экономической результативностью деятельности фискальнообязанных лиц. Сюда можно отнести: принцип приоритета финансовой цели взимания налогов и сборов; принцип соответствия условий налогообложения требованиям рыночной экономики; принцип учета возможностей налогоплательщиков.

2. Принципы налогообложения, обеспечивающие реализацию и соблюдение основ конституционного строя. Сюда можно отнести: принцип публичной цели взимания налогов и сборов; принцип верховенства представительных органов при установлении и отмене налогов; принцип соответствия актов законодательства о налогах Конституции Российской Федерации; принцип возникновения налогового обязательства лишь на основе законно установленного налога; принцип установления всех элементов налога непосредственно в актах законодательства о налогах; принцип отрицания обратной силы налоговых законов, ухудшающих положение граждан; принцип соблюдения конституционных прав граждан при установлении налогов; принцип всеобщности налогообложения; принцип юридического равенства плательщиков налогов и сборов; принцип правовой определенности налогового обязательства.

3. Организационные принципы налогообложения. Сюда можно отнести: принцип налогового федерализма; принцип единства налоговой политики; принцип единства системы налогов; принцип налоговой централизации. Налоговая система Российской Федерации в своем историческом развитии поменяла принцип налоговой децентрализации, в соответствии с которым региональные органы власти обладали правом на самостоятельное установление и введение региональных налогов, на принцип налоговой централизации, существующий в настоящее время, выражением чего выступает Налоговый кодекс.

У истоков формирования универсальных принципов налогообложения стояли не юристы, а классики экономической науки, такие как А.Смит[[10]](#footnote-10), Д.Рикардо, В.Петти, Ф. Кенэ, А.Вагнер, Н.Тургенев и другие, фундаментальные работы которых заложили основы современного налогообложения. Теоретико–методологические основы функций налогов и принципов налогообложения заложены в трудах классиков экономической теории В. Петти, А. Смита, Д. Рикардо и впоследствие развиты известными экономистами: А. Вагнером, Болдыревым Г.И., Озеровым И.Х., Соколовым А.А., Твердохлебовым В.Н, Тургеневым Н.И., и др. Исследованию данной проблемы посвящены работы многих современных отечественных экономистов, внесших существенный вклад в разработку теоретических и практических проблем налогообложения, а именно: Бондарчук Н.В., Брызгалина А.В., Горского И.В., Грибковой Н.Б., Егоровой Е.Н., Караваевой И.В., Кашина В.А., Окуневой Л.П., Панскова В.Г., Петрова Ю.А., Поляка Г.Б., Пушкаревой В.М., Федоровича В.А Химичевой Н.И., Черника Д.Г., Шаталова С.Д., Шуляка П.Н., Юткиной Т.Ф. и др., а также современных зарубежных экономистов Й. Ланга, М. Леруа, Д. Любика, Дж. Пекмана, Б. Смита, У. Хасси и др.

Выделяют две основополагающие функции налогов:

*фискальная функция* выражает общественное предназначение налогов – формирование доходов бюджетов разных уровней и государственных внебюджетных фондов, осуществляемое посредством добровольного исполнения налоговой обязанности и налогового контроля (контрольная подфункция);

*социальная функция* выступает в качестве рычага общественного управления, внутренним содержанием которой является перераспределение национального дохода (регулирующая подфункция), налоговое стимулирование социально-экономического развития (стимулирующая подфункция) и контроль за эффективностью функционирования налоговой системы (контрольная подфункция).

Социальная функция налогов наиболее полно проявляет себя в условиях социального государства, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека (пункт 1 статьи 7 Конституции Российской Федерации).

Вместе с тем, следует отметить, что вопрос о принципах налогового права относится к числу недостаточно разработанных. Применительно к советскому периоду они были сформулированы в качестве принципов финансовой деятельности государства, но дальнейшего специального исследования не получили. Естественно, что принципы современного налогового права изменились при сохранении определенной преемственности. Рассматривающие их авторы предлагают свою систему и трактовку, в чем-то совпадающие между собой при наличии различий. В настоящее время отечественные специалисты в области финансового права классифицируют общие принципы налогообложения в зависимости от нормативного источника, в котором они содержатся. Конституционные принципы рыночной экономики образуют основу экономического строя России, представляющие собой фундаментальные устои социально-экономического, и в частности, конституционного строя. Недостатки конституционной регламентации принципов налогообложения получили свое отражение в непосредственной налоговой политике конца двадцатого века, приведшей к социальному расслоению общества на очень богатых и очень бедных.

Принцип публичности и социальной направленности предполагает взаимное переплетение публичной цели взимания налогов и правового статуса участников налоговых правоотношений исходя из соответствия с их доходами и имущественным состоянием. Поскольку Россия, согласно статье 7 Конституции РФ является социальным государством, политика которого направлена на создание достойного уровня жизни ее граждан, именно такое закрепление должно иметь установление налогового бремени и направленность расходования налоговых средств.

Принцип законности может быть только в материальном и процессуальном аспектах его проявления. Материальный — установление налогов только законодательно, процессуальный — соблюдение особой процедуры принятия налоговых законов и их исполнения. В правовом государстве уплата налогов возможна только в законной форме с обязательным соблюдением предусмотренных законом процедур. Их невыполнение позволяет рассматривать взимание налогов как произвол, недопустимое ограничение права собственности граждан и их объединений. Указание в законе на правовую форму налоговых платежей делает их легитимными, определяет их место среди других ограничений конституционного права собственности.

Принцип всеобщности и равенства, согласно которого все субъекты налоговых правоотношений равны перед законом, то есть государство не вправе вводить неоправданные льготы или преференции или неравный налоговый режим в одинаковых отношениях и ситуациях. Равенство реализуется не как уплата налога в одинаковом размере, а как экономическое равенство. Равенство всех людей перед законом представляет собой важнейшую черту конституционализма и правового государства. Положение о равенстве конституционно-правового статуса личности в той или иной форме фиксируется во всех демократических конституциях. Соответствующие положения содержатся в конституциях Бельгии, ФРГ, Греции, Франции и многих других. Таким образом, равенство в налоговом праве реализуется не как уплата налога в одинаковом размере, а как экономическое равенство плательщиков.

Принцип государственной защиты предполагает установление системы защиты прав и свобод налогоплательщиков, через органы государственной власти, судебная защита.

Принцип налогового федерализма[[11]](#footnote-11) проявляется в единстве экономического и налогового пространства, распределении налоговых полномочий между федеральными и территориальными государственными органами власти исходя из децентрализации и учета Российской Федерации и субъектов Федерации. В целом появление федерализма в истории человечества обуславливалось как естественным стремлением народов к организации единого сообщества, так и политикой более могущественных государств по включению в свой состав других народов и государств с сохранением их относительной самостоятельности. Поэтому идеи и принципы федерализма оказали свое позитивное влияние на развитие политико-правовой мысли во многих странах, в результате чего начались интенсивные поиски демократического преобразования их государственного устройства.

Принцип финансовой (налоговой) самостоятельности местного самоуправления проявляется в выборе из установленного на федеральном уровне перечня местных налогов и сборов конкретного налога и сбора, разработке и конкретизации содержания строго определенных элементов избранного налога, а также осуществление процесса по принятию соответствующего решения о введении этого местного налога на территории своей юрисдикции.

Рассматривая налоговую систему страны, прежде всего следует отметить, что под этим понятием подразумевается совокупность существующих в данный момент налогов, пошлин и сборов, взимаемых государством в соответствии с Налоговым кодексом, а также совокупность норм и правил, определяющих правомочия (изменения, отмена и т.п.) и систему ответственности сторон, участвующих в налоговых правоотношениях. На протяжении десятилетий в России происходило построение и укрепление государства с национально-федеративным устройством при жёсткой централизации государственных функций, монополии государства на экономические ресурсы.

Анализ функционирования налоговых систем различных стран показал, что в зависимости от типа государственного устройства налоговая система страны имеет два (при унитарном государстве) или три (при федеративном) уровня.

Создание налоговой системы России, отвечающей требованиям рыночной экономики, началось на рубеже 1991-1992 гг., когда был принят большой пакет законов РФ об отдельных видах налогов, в том числе Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации».

Налоговая система РФ состоит из трех уровней и включает федеральные, региональные и местные налоги. В основу классификации налогов положен признак компетенции органов государственной власти в применении налогового законодательства. Налоговым кодексом устанавливается исчерпывающий перечень налогов каждого уровня. Сбалансированность налоговой системы обеспечивает бюджеты разных уровней собственными, закрепленными, гарантированными источниками доходов. Кратко охарактеризуем уровни налоговой системы.

Федеральные налоги составляют первый уровень налоговой системы страны. Порядок их зачисления в бюджет, размеры их ставок, объекты налогообложения, плательщики налогов устанавливаются законодательными актами РФ и взимаются на всей ее территории. Основные федеральные налоги перечислены в ст. 13 Налогового кодекса Российской Федерации — НДС, акцизы, таможенные пошлины, налог на прибыль, НДФЛ, пр. Региональные налоги формируют второй уровень налоговой системы; они устанавливаются законодательными актами субъектов РФ и действуют на территории соответствующих субъектов РФ. К ним относится налог на имущество организаций и транспортный налог (ст. 14 Налогового Кодекса Российской Федерации).

Местными налогами признаются налоги, которые установлены Налоговым Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. При установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований определяются налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов. Статьей 15 Налогового Кодекса к ним отнесены налог на имущество физических лиц, земельный налог.

Исследование действующей модели налогового федерализма в России показывает сохранение тенденции к излишней централизации фискальных функций, унитарному типу государственного управления. До настоящего времени не решена проблема разделения полномочий по расходам и доходам между разными уровнями власти. Начиная с 1992 г., происходит передача части функций федерального уровня на нижестоящие уровни власти без адекватного наделения последних дополнительными доходными источниками.

В условиях финансового федерализма необходимо принимать во внимание, что финансовая основа местного самоуправления неразрывно связана с институтами бюджетного и налогового администрирования государства, которые устанавливаются государством законодательно и силой государственного принуждения гарантируются. Принцип финансовой самостоятельности местных органов закреплен в международных договорах. Положения статьи 9 Европейской Хартии детализированы в статьях Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 06.10.2003 г. № 131-ФЗ. Указанные нормы предоставляют органам местного самоуправления право формировать муниципальные бюджеты за счет собственных источников доходов, прежде всего — за счет поступлений от местных налогов и сборов. Федеральный закона от 6 октября 2003 г. №131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»[[12]](#footnote-12) включил в себя отдельные нормы ФЗ №126-ФЗ «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации» и установил, что этот федеральный закон утрачивает силу с 1 января 2009 года.

Что касается налогового устройства Российской Федерации, то оно подвергалось трансформации соответственно изменению политически господствующих взглядов и видению, каким образом данное устройство должно выглядеть. Причем эти взгляды и политико-экономические доктрины перемещались от либерально-рыночных идей к идеям укрепления общегосударственных начал, от доктрины «берите суверенитета столько, сколько можете переварить» к доктрине «укрепления общегосударственной дисциплины и порядка». Практически это выражалось в расширении полномочий в области налогообложения федерального центра и в сокращении таких полномочий субъектов федерации.

В условиях государства с несколькими уровнями публичной власти необходимо сформулировать принципы распределения как расходных, так и доходных полномочий между уровнями бюджетной системы. В отношении эффективной системы распределения расходных полномочий между уровнями государственной власти следует отметить, что из теоретических исследований следуют рекомендации о том, что на уровне национального (центрального) правительства должны быть сконцентрированы полномочия в области макроэкономического регулирования, а также полномочия по перераспределению дохода между индивидуумами в форме поддержки низкообеспеченных слоев населения. В то же время, необходимо отметить, что полномочия по предоставлению общественных благ в остальных областях распределяются между уровнями государственной власти в соответствии с условиями и традициями конкретных стран. В целом, можно сделать вывод о том, что эффективная бюджетная система подразумевает децентрализованное предоставления большинства общественных благ.

В настоящее время система налогов и сборов Российской Федерации довольно обширна. Вместе с тем каждый налог индивидуален, поскольку предполагает собственную правовую конструкцию и занимает строго определенное место не только в системе налогов и сборов, но и в финансовой системе в целом.

Выяснение местоположения каждого налога в финансовой «системе координат» способствует точному установлению механизма его установления и введения, определению уровня бюджета, в который зачисляется каждый налог, круга плательщиков и перечня объектов, с которых взимается платеж. Посредством деления на различные виды налоги объединяются в отдельные группы, позволяющие более детально определить их юридическую сущность. Точное установление вида налога способствует правильному распределению налоговой компетенции Российской Федерации, субъектов РФ и муниципальных образований. Особое значение видовые критерии налога имеют в правоприменительной практике, поскольку влияют на объем налоговой обязанности налогоплательщика.

Выявлению видовой сущности налога способствует классификация, проведенная по систематизированным критериям.

Видовое многообразие налогов предполагает их классификацию по различным основаниям.

1. В зависимости от плательщика:

а) налоги с организаций - обязательные платежи, взыскиваемые только с налогоплательщиков-организаций (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и др.). Необходимо помнить, что субъектами налогового права являются организации, а не юридические липа, хотя в большинстве случаев организации имеют статус юридического лица. Вместе с тем все организации относятся к плательщикам налогов независимо от наличия статуса юридического лица, в частности филиалы и представительства;

б) налоги с физических лиц - обязательные платежи, взимаемые с индивидуальных налогоплательщиков - физических лиц (налог на доходы физических лиц, налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения, и др.);

в) общие налоги для физических лиц и организаций - обязательные платежи, уплачиваемые всеми категориями налогоплательщиков независимо от их организационно-правового статуса. Наличие общих налогов обусловлено тем, что главным принципом их взимания является наличие какого-либо объекта в собственности лица (например, земельный налог).

2. В зависимости от формы обложения:

а) прямые (подоходно-имущественные) - налоги, взимаемые в процессе приобретения материальных благ, определяемые размером объекта обложения и уплачиваемые производителем или собственником (налог на прибыль, налог на доходы от капитала и др.). Прямые налоги подразделяются на:

- личные - налоги, уплачиваемые налогоплательщиком за счет и в зависимости от полученного дохода (прибыли) и учитывающие финансовую состоятельность плательщика (например, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль (доход) организаций);

- реальные - налоги, уплачиваемые с имущества, в основе которых лежит не реальный, а предполагаемый средний доход, получение которого только ожидается. Ставки реальных налогов рассчитываются, как правило, по результатам деятельности нескольких одинаковых категорий налогоплательщиков (например, налог на вмененный доход, налог на операции с ценными бумагами, земельный налог);

б) косвенные (на потребление) - налоги, взимаемые в процессе расходования материальных благ, определяемые размером потребления, включаемые в виде надбавки к цене товара и уплачиваемые потребителем (акцизы, налог на добавленную стоимость и др.)- При косвенном налогообложении формальным плательщиком выступает продавец товара (работ, услуг), являющийся как бы посредником между государственной казной и потребителем товара (работ, услуг). Реальным же плательщиком налога является потребитель. Именно критерий соотношения юридического и фактического плательщика - один из основных при разграничении налогов на прямые и косвенные.

3. По территориальному уровню:

а) федеральные налоги - устанавливаемые и вводимые в действие федеральным органом представительной власти - Государственной Думой РФ. Перечень федеральных налогов и их ставки являются едиными на всей территории Российской Федерации и не могут быть изменены органами государственной власти субъектов РФ или органами местного самоуправления. Согласно п. 2 ст. 12 ПК РФ федеральные налоги должны устанавливаться непосредственно НК РФ (например, налог на доходы от капитала, экологический налог, акцизы);

б) налоги субъектов РФ - налоги, перечисленные НК РФ, но вводимые в действие представительными (законодательными) органами государственной власти субъектов РФ и обязательные к уплате только на территории соответствующего субъекта РФ (например, налог на имущество организаций, транспортный налог, налог на недвижимость);

в) местные налоги - налоги, устанавливаемые НК РФ, но вводимые в действие представительными органами местного самоуправления и обязательные к уплате на территории соответствующего муниципального образования (например, земельный налог, налог на рекламу, налог на наследование или дарение).

4. В зависимости от канала поступления:

а) государственные - налоги, полностью зачисляемые в государственные бюджеты;

б) местные - налоги, полностью зачисляемые в муниципальные бюджеты;

в) пропорциональные - налоги, распределяемые между бюджетами различных уровней по определенным квотам;

г) внебюджетные - налоги, поступающие в определенные внебюджетные фонды.

5. В зависимости от характера использования:

а) налоги общего значения - используемые на общие цели, без конкретизации мероприятий или затрат, на которые они расходуются. Таковыми являются большинство налогов, взимаемых в Российской Федерации;

б) целевые налоги - зачисляемые в целевые внебюджетные фонды или выделяемые в бюджете отдельной строкой и предназначенные для финансирования конкретно-определенных мероприятий (например, земельный налог).

6. В зависимости от периодичности взимания:

а) разовые - налоги, уплачиваемые один раз в течение определенного периода при совершении конкретных действий (например, налог на наследование или дарение);

б) регулярные - налоги, взимаемые систематически, через определенные промежутки времени и в течение всего периода владения или деятельности плательщика (налог на доходы физических лиц, налог на имущество организаций и др.).

Классификация налогов на стадии формирования ресурсной базы государственного управления и местного самоуправления должна отвечать на вопросы «за счет чего», а классификация налогов на стадии использования (ставших уже ресурсами для реализации спектра функций государства и муниципалитетов) должна отвечать на вопрос «на что», в соответствии с системно построенной бюджетной классификацией расходов[[13]](#footnote-13):

Г1) рентные природно-ресурсные за право пользования, соответствующие абсолютной ренте;

Г2) рентно-выравнивающие (регулирующие), соответствующие дифференциальной ренте (акцизы, таможенные пошлины, налог на игорный бизнес и т.д.);

ГЗ) имущественные (налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц, налог на недвижимость и т.д.);

Г4) доходные (налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, налог на доходы от капитала, налог на наследование или дарение);

Г5) специальные (лицензионные сборы, госпошлины);

Г6) штрафные (платежи за загрязнение окружающей среды и т.д.).

Перечисленные критерии классификации налогов не являются исчерпывающими, но вместе с тем достаточны для юридической характеристики всех действующих ныне налогов и сборов в Российской Федерации. В научной и учебной литературе налоги группируются и иными способами, что позволяет более точно выявить сущность каждого обязательного платежа, взимаемого в обязательном порядке.

**1.2 Развитие и становление налоговой политики РФ**

К началу 1990-х годов в советской экономической системе налоги играли вспомогательную роль, в решающей степени подчиняясь общей логике планового развития. В данной связи, сфера налоговых отношений оказалась существенно ограниченной и максимально формализованной. Главным источником налоговых поступлений в тотально огосударствленной, централизованной экономике СССР являлись несколько основных налогов (на прибыль предприятий, с оборота, подоходный и др.), определение размера и взимание которых определялись не столько объективными экономическими потребностями, сколько административно понятой целесообразностью. В итоге, характер интересов государства в налоговой сфере состоял скорее в обеспечении некоего формального присутствия фискальной политики в экономической жизни страны.

По мере неуклонной радикализации экономических преобразований, в частности, с принятием еще на завершающем этапе «перестройки» мер по раскрепощению частной инициативы и разгосударствлению экономики, советская налоговая система неизбежно стала давать сбои. Антисистемные в своей основе попытки совместить прежнюю модель с решением новых задач (в частности, введение в 1990 г. 5% налога с продаж) привели к тому, что налоговая политика запустила деструктивные, разбалансирующие процессы.

Налоговую ситуацию в начале 1990-х годов существенно осложнило углубление внутриполитического кризиса. Уже в 1990-1991 гг. он породил налоговое противостояние союзного и российского центров, в последующем нашедшее продолжение в процессах «суверенизации», создания «налоговых барьеров» на уровне субъектов Российской Федерации. Итогом данных процессов стало существенное ослабление федерального бюджета.

Особенно негативное влияние на сферу налоговых отношений оказало стремительное нарастание кризисных явлений в реформируемой экономике. В течение 1991-2000 гг. уровень производства в стране сократился вдвое. В промышленности доля убыточных предприятий приблизилась к 50%, в строительстве - к 40%, в сельском хозяйстве - составила более 80%. Это существенно сузило налогооблагаемую базу. Негативно сказались на ней и процессы обнищания основной массы россиян, существенно сократившие поступления от столь значимого для рыночных экономик подоходного налога с населения. В итоге, проблема обеспечения налоговых поступлений в бюджет приобрела крайнюю остроту. В частности, в отчете Счетной палаты РФ за январь-сентябрь 1998 года отмечалось, что в это время общий сбор налогов составлял всего 49,1% от установленных плановых заданий.

Поскольку налоговая система не обладает самодостаточностью, представляя собой лишь элемент социально-экономической системы, в рамках периода формирование новой налоговой модели происходило одновременно с развитием параллельных блоков реформы, прежде всего, с изменениями в системе собственности, денежно-кредитной, бюджетной, ценовой политики и т.д. В каждой из отмеченных сфер были допущены серьезные ошибки. К примеру, серьезно задерживало налоговые поступления в казну несовершенство банковской системы, «прокрутка» налоговых сборов в уполномоченных коммерческих банках.

В итоге, одним из основных векторов российской модернизации стало, предпринятое в интересах преодоления несбалансированности бюджета страны, усиление налоговой нагрузки, причем сам порядок изъятия налогов приобрел репрессивный характер. В частности, следствием такой политики государства стало изъятие от 60 до 80% прибыли предприятий, что, по сути, разрушило основную традиционную налогооблагаемую базу.

Подобная налоговая политика встречала острую критику. Несмотря на понимание необходимости поиска источников наполнения бюджета, многие разработчики налоговой, бюджетной, финансовой политики считали необходимым ослабление налогового пресса, особенно на реальный сектор экономики. Именно благодаря активности оппонентов официальному курсу, а также выносу темы на суд широкой общественности, в российскую налоговую политику были привнесены очевидные позитивные моменты, в основном связанные с наработкой опыта использования налогового инструментария для оптимизации финансовых процессов.

Тем не менее, реальных перемен, обеспечивающих увеличение налоговых поступлений за счет восстановления разрушенной экономики и повышения уровня жизни населения, в рамках периода обеспечить не удалось.

Системные преобразования, направленные на формирование новой налоговой системы России, были проведены уже на заре радикальных экономических реформ. Ее общие контуры наметил пакет налоговых законов, принятых в декабре 1991 г. и определивших как основные принципы налогообложения, так и ключевые виды налогов, сборов, пошлин. По сути, в это время произошла налоговая революция. Ее результатом было создание новой модели, основную роль в которой стали играть налог на прибыль предприятий и организаций и НДС. Это был существенный разрыв с советской традицией, где НДС отсутствовал, а налог с прибыли не играл существенной роли, поскольку прибыль и ее распределение планировались централизованно, а инвестиции в основном выделялись из госбюджета.

Не имея навыков налогового регулирования в рыночных условиях, реформаторы, с одной стороны, максимально использовали западный опыт, а с другой – испытывая сильное давление нараставшего кризиса, решая задачи спасения бюджета, вынужденно учитывали отечественную специфику. В итоге, российская налоговая политика приобрела противоречивый характер, а вновь созданная налоговая система базировалась на разнородных источниках.

Прежде всего, с учетом текущих реалий, основная ставка вначале была сделана на прямое налогообложение основных субъектов экономической жизни. В итоге, удельный вес налога на прибыль предприятий и организаций в структуре налоговых доходов государства к середине 1990-х годов дошел почти до 30% (при 7-8% среднемировых). Несмотря на растущую ориентацию на косвенные налоги, ожидания от их поступлений оправдывались далеко не в полной мере. Так, удельный вес НДС не достиг 25% (30-35% среднемировых). Между тем, эти налоги наносили удар по товаропроизводителю. Чрезмерные изъятия из прибыли ставили предприятия на грань банкротства, а высокий НДС снижал конкурентоспособность товаров. Соответственно, основной проблемой периода стали хронические недоимки по данным налогам.

В условиях нараставшей деградации отечественной экономики, сложное положение в налоговой сфере все в большей мере спасали за счет косвенных налогов, прежде всего акцизов на сверхприбыльный бизнес, таможенных сборов и т.д. Наряду с этим, российскую налоговую практику отличало наличие довольно сумбурных действий, связанных с введением различного рода специальных и чрезвычайных налогов, изменением налоговых ставок и др.

К числу серьезных нерешенных проблем относят проблемы доминирования федеральных налогов в доходах бюджетов всех уровней, а также неупорядоченности региональных и местных налогов. Следствием этого, с одной стороны, стала финансовая несостоятельность местных властей, а с другой – быстро возраставшее число региональных налогов (около 100 видов). Данный налоговый курс вызывал острую критику, однако в основе своей сохранялся неизменным.

Открытое недовольство сложившейся налоговой практикой высказывали даже представители Минфина РФ. В частности, заместитель министра финансов России С.Д. Шаталов настаивал на необходимости «резко сократить количество налогов… уменьшить налоговую нагрузку… поддержать отечественных производителей… сделать налоговую систему более справедливой и стабильной».

Тем не менее, общий вектор реформ, являлся верным. Созданная в 1990-е гг. налоговая система, по своей структуре и принципам построения в основном соответствовала общепринятым рыночным схемам налогообложения. В частности, это доказал принятый в острой политической борьбе и с большим опозданием Налоговый кодекс.

Отличительной чертой налоговой политики 1990-х годов стало ведущее значение в системе налогов единого социального налога (в среднем ¼ бюджета), обусловленное сохранением высокого уровня государственного финансирования социальной сферы. Несмотря на хроническую критику правительственного курса, в рамках периода социальные проблемы решались в максимально возможных объемах, причем ставки социальных налогов в России были в среднем выше мировых.

Таким образом, трудности становления новой налоговой системы России были обусловлены отсутствием общей продуманной стратегии реформ, обусловившим деградацию российской экономики.

Возрастание значения налоговой политики в условиях рыночных реформ обусловило существенное усиление налоговых органов, повышение их статуса. При этом организационные инновации осуществлялись стремительно, в чем-то даже сумбурно. Так, уже в ноябре 1991 г. в изменение закона РСФСР от 21 марта 1991 г., указом Президента Государственная налоговая служба была выведена из системы Министерства финансов РСФСР и превращена в самостоятельный государственный орган.

С первых лет существования служба продемонстрировала высокую эффективность, несмотря на сложную экономическую ситуацию в стране, обеспечивая высокие показатели сбора налогов. Однако поскольку качество работы ведомства зависело не только от уровня организации, на пике экономического кризиса (1994 г.) оно не смогло выполнить бюджетные задания. В данной связи, в 1994 г. был принят ряд решений, направленных на укрепление Госналогслужбы и ее дальнейшее реформирование. При этом разработка перспектив модернизации ведомства была поручена временной рабочей группе во главе с зампредом Правительства РФ А.Н. Шохиным.

Тенденция усиления фискальных органов была закреплена созданием налоговой полиции, существенно изменившим общую конфигурацию налоговой системы России. Причины появления данной структуры состояли в стремлении любой ценой обеспечить наполнение доходной части бюджета в условиях нарастающей криминализации экономики, теневой сектор которой, по некоторым оценкам, охватывал более 30 млн. человек, т.е. более половины трудоспособного населения, обеспечивая 55% ВВП России.

С середины 1990-х гг. статусная роль Федеральной службы налоговой полиции и, соответственно, внимание к ней заметно выросли. Однако хотя ее деятельность позволила увеличить объемы собираемых налогов, она так и не обеспечила полного выполнения плановых заданий в данной сфере. При этом в обществе, в органах власти все более утверждалось понимание того, что силовые акции не способны изменить экономическую ситуацию, более того, могут привести к снижению деловой активности.

Целый ряд проблемных моментов в налоговой сфере был порожден несовершенством порядка взаимодействия налоговых ведомств, возникшими элементами дублирования, конкуренции в работе. Среди недостатков в организации деятельности налоговых органов особо выделены проблемы, связанные с их финансированием и оплатой труда сотрудников, в силу которых с 1996-1997 гг. в них наметился отток высококвалифицированных кадров, участились должностные нарушения и преступления. В данной связи, в 1998 г. было решено дополнительно усилить налоговый аппарат, что повлекло за собой создание Министерства РФ по налогам и сборам.

В настоящее время, несмотря на активное укрепление всей налоговой системы, повышение эффективности деятельности госналогоинспекций, органов налоговой полиции, разработку ее долгосрочных программ, правонарушения и преступления в сфере налогообложения не пошли на убыль. Положительных сдвигов в данном направлении обеспечить не удалось. Более того, наиболее крупные налогоплательщики, по сути, вовсе оказались вне зоны контроля налоговых органов. Таким образом, созданная в стране эффективная в техническом плане налоговая система не приобрела должного значения ввиду общей избирательности российской налоговой практики.

Следует отметить, что в начале 90-х годов в России произошел переход к рыночным отношениям, и налоги приобретают свойственную им роль и функции в экономической системе. Данный этап характеризуется развитием в условиях разрыва экономических связей между республиками, входившими ранее в единый народнохозяйственный комплекс, социально-экономического и политического кризиса, почти полного «рыночного хаоса» и, следовательно, отсутствия налоговых поступлений. В 1991 г. началось формирование самостоятельной налоговой системы Российской Федерации. В частности, были приняты законы о налоге на добавленную стоимость, о налоге на прибыль предприятий и организаций, о подоходном налоге с физических лиц. Обобщающим законодательным актом являлся принятый 27 декабря 1991 г. №2118-1 Закона РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»[[14]](#footnote-14) (утратил силу с 2005 года). Закон подразделял налоги на три уровня и закреплял, что в Российской Федерации взимаются: федеральные налоги; налоги республик в составе Российской Федерации и налоги краев, областей, автономной области, автономных округов (региональные налоги); местные налоги.

В период 1991-1998 годов вводились в действие отдельные законодательные и нормативно-правовые акты в области налоговой политики и налогового администрирования. Однако созданная налоговая система обладала существенными недостатками, среди них: многочисленность нормативных правовых актов, регулирующих налоговые отношения, и связанное с этим частое несоответствие законов и подзаконных актов; нестабильность налогового законодательства; многочисленность налогов и сборов федерального, регионального и местного уровней. Итоги функционирования налоговой системы показали невозможность формирования полноценного бюджета за счет налоговых поступлений.

Вторым этапом налоговой реформы стало введение в действие с 01 января 1999 года части первой НК РФ[[15]](#footnote-15), в основу которого были положены прогрессивные схемы и модели налогообложения. Установлены принципы построения и функционирования налоговой системы, порядок введения, изменения и отмены налогов, определено правовое положение налогоплательщиков, налоговых агентов и других участников налоговых правоотношений, установлены положения по определению объектов налогообложения, исполнению налоговой обязанности, привлечению к ответственности за налоговые правонарушения. Цель создания НК РФ — воздействовать через такой экономический инструмент, как «налоги», на развитие производства, усиление экономической интеграции, избежание двойного налогообложения и др.

В целях совершенствования налоговых отношений с середины 1990-х гг. в Российской Федерации проводятся преобразования системы налогообложения. Значительным шагом в совершенствовании налогового законодательства являлась его кодификация — разработка и принятие Налогового кодекса РФ.

В числе безусловных успехов налоговой реформы следует отметить принятие в 1998 году части первой Налогового кодекса, которую стал основополагающим документом, обеспечивающим на протяжении 7 лет эффективное регулирование отношений по установлению и введению налогов, налоговому контролю и привлечению к налоговой ответственности. Налоговый кодекс Российской Федерации устанавливает трехуровневую систему налогов и сборов — в России взимаются федеральные, региональные и местные налоги.

Источники права, в том числе и налогового, установлены и прямо обозначены Конституцией РФ[[16]](#footnote-16): международные договоры Российской Федерации (ст. 15); федеральные конституционные законы (ч. 5 ст. 66 и другие); федеральные законы (ч. 2 ст. 76 и другие); регламенты палат Федерального Собрания (ч. 2 ст. 100, ч. 4 ст. 101); постановления Совета Федерации и Государственной Думы (ч. 2, 3 ст. 102, ч. 2, 3 ст. 103); указы и распоряжения Президента (ч. 1 ст. 90); постановления и распоряжения Правительства (ч. 1 ст. 115); конституции (ст. 66) и законы (ст. 72) республик в составе Российской Федерации, уставы краев, областей, городов федерального значения, автономной области, автономных округов (ч. 2 ст. 5); законы и иные акты субъектов Федерации (ст. 76. ч. 2 ст. 85, ст. 125), федеративный и иные государственно-правовые договоры (ч. 3 ст. 11, ст. 125); решения органов местного самоуправления (ч. 2 ст. 46).

Обобщенное представление об источниках налогового права дают ст. 1 и 7 НК РФ, которые соответственно называются «Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах, нормативные правовые акты представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах» и «Действие международных договоров по вопросам налогообложения». Согласно названным нормам к источникам налогового права относятся международные договоры Российской Федерации, законы (федеральные и субъектов РФ), а также иные нормативные правовые акты о налогах и сборах.

Система источников налогового права включает множество элементов, представляющих собой нормативные правовые акты, регулирующие налоговые отношения. Источником налогового права может считаться нормативно-правовой акт, содержащий положения относительно установления, введения и взимания налогов и сборов, налогового контроля, а также относительно привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Налоговый кодекс как основа налоговой налогового права призваны выполнять две взаимосвязанные задачи.

Во-первых, он является неотъемлемой частью финансового правотворчества, которое, в свою очередь, представляет одно из основных направлений финансовой деятельности государства и органов местного самоуправления.

Во-вторых, он представляет собой форму существования налоговых норм, т, е, внешнее объективированное выражение общеобязательных правил поведения субъектов в налоговых отношениях. Форма источника налогового права содержит знания о действующем законодательстве, регулирующем налоги и сборы.

Нормативные правовые акты о налогах и сборах имеют определенные особенности вступления в законную силу. Согласно общему правилу акт налогового законодательства может вступить в силу при одновременном наличии двух условий процедурного характера: 1) не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования; 2) не ранее первого числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. С учетом соблюдения двух названных условий в самом акте о налогах или сборах устанавливается конкретная дата вступления в законную силу. Официальными источниками опубликования нормативных актов о налогах или сборах служат «Собрание законодательства Российской Федерации», «Российская газета» или «Парламентская газета».

Особые правила вступления в законную силу установлены относительно актов налогового законодательства, вводящих новые налоги или сборы. Кроме названных двух условий, акты, предусматривающие новые налоги или сборы, должны соответствовать дополнительному требованию. Подобные нормативные правовые акты вступают в законную силу не ранее первого января гола, следующего за годом их принятия, но в любом случае не ранее истечения месячного срока с момента их официального опубликования.

Статья 57 Конституции РФ[[17]](#footnote-17) определяет, что «законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют». Положение ст. 57 Конституции РФ получило развитие в НК РФ, согласно п. 2 ст. 5 которого акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение налогового законодательства, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение участников налоговых правоотношений, обратной силы не имеют.

Интересной спецификой Кодекса как источника налогового права, отличающей налоговое законодательство от иных нормативных правовых актов, является действие в качестве переходного закона. Переходный период налогового закона предполагает, что в случае изменения налоговых норм не в пользу фискально-обязанных лиц для отдельных субъектов сохраняется ранее действовавший правовой режим.

Налоговый кодекс, как и источники иных отраслей (подотраслей) права, обладает следующими свойствами:

- формальная определенность;

- общеобязательность, охраняемая возможностью государственного принуждения;

- законность, заключающаяся в наличии юридической силы. Источник налогового права должен быть издан в пределах компетенции соответствующим государственным или муниципальным органом; соответствовать актам вышестоящих органов; надлежащим образом опубликован (обнародован).

Вместе с тем Кодекс имеет свои характерные черты, отличающие его от совокупностей нормативно-правовых актов, регулирующих иные отрасли (подотрасли) права.

Во-первых, НК РФ регулирует общественные отношения, составляющие предмет налогового права. Предмет налогового права служит правообразующим фактором правотворчества в налоговой сфере.

Во-вторых, вопросы, регулирующие налогообложение, не могут выноситься на референдум. Данное положение вытекает из норм Конституции РФ (ст. 71, ч. 1 ст. 76, ч. 3 ст. 104, ст. 106), которые нашли развитие в Федеральном законе «О референдуме в Российской Федерации»[[18]](#footnote-18). Согласно названному Закону вопросы принятия и изменения налогов и сборов на референдум не выносятся. Однако отсутствие возможности принятия нормативного правового акта о налогах и сборах всенародным голосованием не означает малозначительности налогового законодательства. Напротив, обсуждение на референдуме неоправданно усложнило бы налоговый процесс, сделало его весьма дорогостоящим. Обсуждение проектов налоговых законов осуществляется через средства массовой информации, а принятие осуществляется парламентом, т. е. посредством представительной демократии.

В-третьих, налоговое право, являясь кодифицированной подотраслью финансового права, регулируется не только НК РФ. Источники налогового права характеризуются множественностью, обусловленной принципом разделения властей и федеративной природой российского государства. Налоговый кодекс РФ использует обобщенное понятие «законодательство о налогах и сборах», особенностью которого является включение не только законов в собственном смысле, но и других нормативных правовых актов.

Нормативное правовое определение налогового законодательства Российской Федерации отсутствует, в то время как в правовой науке имеются различные точки зрения на это понятие. В широком смысле налоговое законодательство Российской Федерации представляет совокупность нормативных правовых актов, регулирующих отношения в сфере фискальных платежей, элементами которого являются такие подотрасли и институты системы законодательства Российской Федерации, как законодательство о налогах и сборах, законодательство Российской Федерации о таможенных платежах и законодательство Российской Федерации о фискальных сборах.

В свою очередь структура налогового законодательства Российской Федерации в широком смысле определяется структурой его частей: законодательством о налогах и сборах, законодательством о фискальных платежах и законодательством о таможенных платежах. В узком смысле налоговое законодательство Российской Федерации являясь институтом финансового законодательства Российской Федерации, представляет совокупность нормативных правовых актов, регулирующих отношения в сфере исключительно налогов, в т.ч. властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

**1.3 Виды и значения налоговой политики**

Российская налоговая система пока не является эффективным инструментом обеспечения перехода к экономике инновационного типа. Налоговая политика всегда выступает частью общей социально-экономической политики. В тоже время, налоги являются единственным инструментом, посредством которого государство формирует централизованные фонды финансовых средств.

Под политикой в области налогов понимается деятельность органов государственной власти и государственного управления по формированию элементов различных налогов. Под налоговой политикой понимается деятельность органов государственной власти и государственного управления, осуществляемую в рамках общей экономической стратегии государства по комплексному решению вопросов налогообложения с учетом интересов и целей конкретного государства на соответствующем этапе его исторического развития. Из этого следует, что налоговая политика характеризуется деятельностью не только по управлению различными элементами налогов (ставки, объект, база, период, льготы и т. д.), но и участниками налоговых правоотношений, налоговым законодательством, налоговым администрированием.

Специфика налоговой политики определяется рядом факторов. Выделяют три основные группы факторов, предопределяющих условия формирования и реализации налоговой политики:

• временной фактор, который изменяет приоритеты целей и задач и их ценность;

• ресурсный фактор, который определяет возможности для проведения налоговой политики, а также ограничения при ее осуществлении;

• человеческий фактор, когда в условиях ограниченности ресурсов приходится принимать важнейшие решения в конкретных исторических условиях с учетом различных рисков.

Налоговая политика формируется и реализуется под постоянным воздействием внешней среды, влияние которой обусловливают следующие ее сегменты: положение страны на различных международных рынках, отраслевая и региональная структура экономики, условия конкуренции, инфляционные процессы.

Для проводимой в настоящее время в Российской Федерации налоговой реформы главным является достижение оптимального соотношения между стимулирующей и фискальной ролью налогов. Основной функцией налогов общепризнанно является фискальная функция. Она непосредственно произрастает из функции государственных финансов и отражает движение стоимости в форме фискального платежа - обязательного взноса юридических и физических лиц в государственный бюджет или государственные внебюджетные фонды. В этом проявляется единство и взаимосвязь частной категории налогов с более общими категориями государственных финансов и финансов в целом, а также специализация налогов в общей системе финансовых отношений - правовая, фискальная форма движения стоимости от собственника денежных средств в государственную казну. В этом случае, основными задачами налоговой реформы должны быть обозначены более справедливое распределение налогового бремени, переход к оптимальным налоговым ставкам и общее упрощение налоговой системы.

Налог как специфический институт базируется на асимметрии силы сторон, властном принуждении, регулярном и неотвратимом характере изъятий. Подтверждением не совершенства налоговой системы России являются дискуссии по вопросу о природе налога, что имеет основополагающее значение для выработки общих условий установления налогов, определение налогоплательщиков и элементов налогообложения. С принятием Налогового кодекса и Бюджетного кодекса, во-первых, происходит четкое разграничение налоговых и неналоговых доходов бюджета, во-вторых, совокупность налоговых платежей и взносов ограничивается только налогами и сборами.

Из анализа мирового опыта налогового регулирования известно, что косвенные налоги в наибольшей степени, чем другие налоги, препятствуют экономическому росту. При формулировании концепции налоговой реформы представляется целесообразным использовать опыт стран Европы, Азии, Америки, достигших наибольших успехов. Сегодня общепринятыми в этих странах являются следующие принципы построения системы налогообложения:

-Налоги должны быть по возможности минимальны;

-Минимально необходимыми должны быть и затраты на их взимание;

-Налоги не должны препятствовать конкуренции;

-Налоги должны соответствовать структурной политике государства в экономической сфере;

-Налоги должны быть нацелены на справедливое распределение доходов;

-Налоговая система должна исключать двойное налогообложение.

На мировом рынке особые преимущества имеют те страны, которые проводят рациональную сдержанную налоговую политику. Эти страны привлекают значительную долю иностранных инвестиций, поскольку инвесторы принимают решения, не в последнюю очередь, ориентируясь на размер налоговых ставок; в них ускоренно формируется широкая прослойка состоятельных собственников, что является основой благосостояния страны, её политической и экономической стабильности. Анализ данных тенденций приводит к заключению, что большинство из них решило или решает следующие основные задачи:

1.Установление налоговых ставок на уровне ниже среднемировых.

2. Отказ от прогрессивной системы налогообложения для основной массы получателей доходов.

3.Установление таких правил расчёта налогооблагаемой массы, при которых инвестиции в производство и производительное накопление граждан и предприятий фактически полностью освобождается от налогообложения.

Формирование налоговой политики России, результатом которой стала радикальная реорганизация налоговой системы страны, велось под знаком принятых без обсуждения следующих постулатов:

налоговая система ведущих западных стран является образцом эффективности и стимулирующего воздействия на экономическое развитие;

при копировании налоговая система окажется столь же эффективной и стимулирующей и для российских условий;

конечным итогом и целью формирования налоговой системы России является принятие Налогового кодекса.

В соответствии с этими убеждениями в российские условия были перенесены целые блоки, составляющие основу западной налоговой системы. Между тем, по своим внешним параметрам и составу налогов российская система налогообложения, в значительной степени копируя западные модели, не учитывала российской специфики.

История развития налогообложения свидетельствует, что налоги могут быть не только источником наполнения бюджетов, но и инструментом регулирования тех или иных социально-экономических процессов. Например, правительства стран могут использовать налоговую систему для перераспределения доходов между членами общества, стимулировать некоторые виды деятельности. Сознательное использование налогов для достижения определенных целей происходит в рамках налоговой политики.

Налоговая политика направлена на разрешение стоящих перед обществом задач, среди которых выделяют долгосрочные и краткосрочные. Перед правительствами развитых стран стоят следующие долгосрочные цели: экономический рост, максимальный уровень занятости и благосостояние населения. Краткосрочными целями относительно налоговой политики могут быть наполнение государственного бюджета, его сбалансированность на том или ином уровне по отношению к ВВП, стимулирование инвестиционной деятельности.

Если налоговую политику не отрывать от фискальной, можно выделить следующие типы бюджетно-налоговой политики:

• дискреционную фискальную;

•недискреционную, или политику «вмонтированных стабилизаторов».

Дискреционной политика называется тогда, когда парламент и правительство сознательно вносят изменения в налоговую систему и расходы бюджета с целью влияния на реальный ВВП, занятость, инфляцию. Таким образом, при проведении дискреционной политики изменения в налоговой системе зависят от решений правительства.

Дискреционная политика может быть стимулирующей и сдерживающей. Считается, что стимулирующую политику целесообразно проводить при экономическом спаде. В области налогов она предусматривает уменьшение налоговых изъятий из доходов граждан с целью увеличения совокупного спроса.

В теории и практике бюджетно-налоговой политики часто используются две важные категории — «предельная склонность к потреблению» и «предельная склонность к сбережениям». Первая характеризует долю дополнительного дохода, которую граждане расходуют на потребление, вторая — долю сбережений в доходах. Увеличение спроса должно стимулировать рост ВВП и занятости. Совокупный спрос можно повысить посредством не только изменения налогов, но и увеличения расходов бюджета.

Сдерживающая бюджетно-налоговая политика целесообразна тогда, когда экономика находится в состоянии чрезмерного подъема и спрос превышает предложение. В таком случае возникает инфляция спроса и появляется необходимость ограничения потребительских расходов населения. Это можно сделать, либо уменьшая расходы бюджета, либо увеличивая налоговые изъятия путем повышения ставок налогообложения или рационализации налоговых льгот.

**Глава 2. Налоговая политика РФ**

**2.1 Анализ практики исчисления и уплаты федеральных налогов**

Основная часть доходов бюджетной системы в России складывается из четырех видов налогов:

- налога на добавленную стоимость

- налога на прибыль

- налога доходы физических лиц

- единого социального налога.

Основная доля поступлений федерального бюджета (92,1%) состоит из четырех видов налогов. Так, налог на добавленную стоимость обеспечил – 43,6% поступлений налогов и сборов в федеральный бюджет, единый социальный налог – 19,9%, платежи за пользование природными ресурсами – 19,2%, налог на прибыль организаций – 9,4 процента (в качестве примера взяты данные УФНС Ставропольского края) (рис.1)

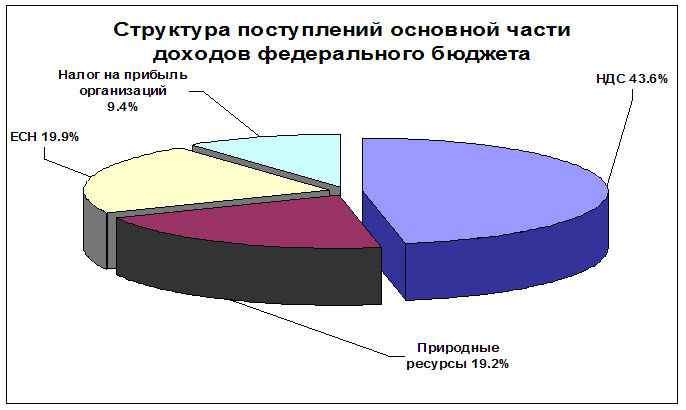


Рис. 1. Формирование доходов федерального бюджета от налоговых посуплений

Рассмотрим подробнее вышеобозначенные налоги и сборы, составляющие основу поступлений в консолидированный бюджет.

Налоги, уплачиваемые юридическими лицами, составляют основу доходной части бюджета. Система налогообложения юридических лиц регулируется законами Российской Федерации и прежде всего Налоговым кодексом. Все налоги, уплачиваемые юридическими лицами, по источникам покрытия можно разделить на включаемые в отпускную цену, уплачиваемые за счет прибыли, относимые на финансовые результаты организаций, включаемые в себестоимость продукции и услуг.

Среди косвенных налогов, включаемых в отпускную цену, наиболее значимым является налог на добавленную стоимость (НДС). НДС – косвенный многоступенчатый налог, взимаемый на всех стадиях производства и реализации. Правовая основа НДС – гл.21 НК.[[19]](#footnote-19) Система взимания НДС в России не предусматривает непосредственного определения добавленной стоимости. Вместо этого ставка применяется к компонентам добавленной стоимости: к стоимости реализованного товара. Налогоплательщик выписывает покупателю специальный счет-фактуру, увеличивая цену товара на сумму налога, который указывается отдельно. Из полученного от покупателя налога налогоплательщик вычитает сумму налога, уплаченного им при приобретении необходимых для производственных нужд товаров и выделенного в счете-фактуре поставщика. Разница уплачивается в бюджет. НДС традиционно относят к косвенным (перелагаемым на потребителя) налогам.

Объектом налогообложения признаются следующие операции: 1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ; 2) передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций; 3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления; 4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации. НДС является федеральным закрепленным налогом, поступает в федеральный бюджет[[20]](#footnote-20) и составляет более 35 процентов в налоговых доходах консолидированного бюджета. НДС платят все предприятия и организации независимо от форм собственности. Объектом обложения являются обороты по реализации товаров (работ, услуг) без НДС. Обложению подлежат также полученные авансовые платежи, пеня, штрафы и неустойки, безвозмездная финансовая помощь, оказываемая организацией. В облагаемую базу включается и акциз, если он выступает элементом цены товара. При бартерных операциях оборот определяют по рыночным ценам на момент совершения сделки. Ставки налога по продовольственным товарам (кроме подакцизных) и товарам для детей составляют 10 процентов, а по остальным товарам - 18 процентов (основная ставка), также применяются расчетные ставки (п.4 ст. 164 НК), и ставка 0%, применяемая при экспортных поставках. В расчетно-платежных документах сумма НДС должен выделяться отдельной строкой. При расчете НДС оборот по реализации товаров определяют, как правило, по их отгрузке с обязательным составлением счетов-фактур. От уплаты НДС освобождаются экспортируемые товары, платные медицинские услуги населению, лекарства, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, выполняемые за счет бюджета, и некоторые другие товары и услуги.

Одним из крупных косвенных налогов, выступающих элементом цены товара и уплачиваемых юридическими лицами, являются акцизы. В отличие от многоступенчатого НДС акцизы уплачиваются в бюджет однократно производителем подакцизного товара и теоретически перекладываются на покупателя. Поэтому косвенные налоги, в том числе и акцизы, имеют регрессивный характер. С целью ослабить их влияние на малообеспеченные слои населения, в число подакцизных товаров традиционно включают товары, пользующиеся повышенным спросом, но недорогие в производстве (спиртные и табачные изделия, бензин и т.п.). Экономическая роль акцизов заключается в перераспределении доходов и препятствии образованию сверхвысокой прибыли.

Акцизы регулируются главой 22 НК РФ. Список подакцизных товаров приведен в ст. 181 НК. Ставки акцизов делятся на специфические (в твердых суммах) и адвалорные (в процентах). Объект налогообложения – реализация произведенных подакцизных товаров, ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ. Сроки уплаты налога различаются в зависимости от вида произведенной продукции. Акцизы являются регулирующим налогом. Налоговым периодом признается календарный месяц.

Ряд налогов включается в себестоимость продукции. К основным из них относятся единый социальный налог и некоторые другие. Среди них наиболее значимым выступает единый социальный налог. Он служит для накопления средств государством в целях реализации прав граждан на пенсионное и социальное обеспечение (страхование) и медицинскую помощь. Налогоплательщиками выступают юридические лица и индивидуальные предприниматели. Объектом налогообложения являются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые работодателями в пользу работников по всем основаниям. Налог построен по регрессивному принципу - ставка налога снижается по мере роста налогооблагаемой базы (размера выплаты), приходящейся на каждого работника организации. Максимальная ставка налога установлена в размере 26 процента. Такое построение налога приводит к стремлению большинства предприятий занизить в отчетности фактически произведенную оплату труда и тем самым сократить налоговые платежи. Доля этого налога составляет в доходах федерального бюджета 13,2 процента.

На финансовые результаты предприятий и организаций относятся такие налоги, как налог на имущество предприятий. Налог на имущество предприятий является региональным налогом и уплачивается по ставке 2 процента к величине среднегодовой стоимости их имущества (основные средства, признаваемые таковыми в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета). Он зачисляется равными долями в региональные и местные бюджеты по месту нахождения предприятий.

Среди налогов, уплачиваемых за счет прибыли организаций, наиболее значимым является налог на прибыль. Объектом обложения выступает прибыль, которая определяется как полученный доход (выручка), уменьшенный на величину расходов. Ставка налога установлена в размере 24 процента (вместо в 35 процентов, которая действовала до 01.01.2002 г.). Снижение налога позволило налогоплательщикам получить дополнительные финансовые ресурсы на инвестиции и развитие производства. Налог делится между федеральным (6,5 процентов в налоговой ставке) и региональным (17,5 процента ее уровня) бюджетами. За счет прибыли организации уплачиваются также пеня и недоплаты по другим налогам, что делает фактическое изъятие прибыли значительно большим, чем уплата налога на прибыль по установленной ставке. Для отдельных категорий налогоплательщиков применяются особые режимы налогообложения - упрощенная система взимания налогов, единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог.

С введением в действие с 1 января 2001 года главы 23 «Налог на доходы физических лиц» части второй Налогового кодекса Российской Федерации система налогообложения доходов физических лиц существенно изменилась. Основной налог, уплачиваемый физическими лицами, это НДФЛ. НДФЛ зачисляется в бюджеты субъектов Федерации по нормативу 70 % и в местные бюджеты в зависимости от вида муниципального образования (Бюджетный Кодекс Российской Федерации). Таким образом, налог является регулирующим. Налог построен на резидентском принципе, для определения налогового статуса физического лица используется тест физического присутствия. Полную налоговую обязанность несут лица, проживающие на территории Российской Федерации не менее 183 дней в течение 12 последовательных календарных месяцев. Лица, проживающие на территории России меньше этого срока, несут ограниченную налоговую обязанность, то есть уплачивают налог только с дохода, полученного от источников в Российской Федерации. Налогообложению подлежит доход, полученный как в денежной, так и в натуральной форме, а также в форме материальной выгоды. Законодательство предусматривает налогообложение некоторых привилегий и благ, получение которых в обычных условиях потребовало бы от налогоплательщика дополнительных затрат: получение беспроцентных ссуд или займов по льготным ставкам, приобретение товаров по ценам ниже рыночных у лиц, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику.

Концепция налогообложения ориентирована на снижение налоговой нагрузки на физических лиц за счет расширения видов доходов, не подлежащих обложению налогом, и налоговых вычетов, а также установления минимальной налоговой ставки 13 процентов для налогообложения большей части доходов физических лиц. Законодатель установил четыре размера налоговых ставок - 13, 30, 35 и 9 процентов. При этом налоговая ставка 30 процентов применяется для налогообложения доходов, полученных физическими лицами, не являющимися налоговым резидентами Российской Федерации, и дивидендов, а налоговая ставка 35 процентов - применяется для налогообложения доходов: выигрышей, получаемых от лотерей; процентных доходов по вкладам в банках, материальной выгоды от экономии за пользование заемными средствами. Минимальная налоговая ставка 13 процентов применяется для налогообложения иных доходов, которые не подпадают под обложение налогом с применением повышенных ставок 30 и 35 процентов. При этом налогообложение доходов физических лиц осуществляется в соответствии с российским налоговым законодательством независимо от того на территории какого субъекта Российской Федерации физическое лицо проживает и получает доходы, подлежащие обложению налогом. Введение различных размеров налоговых ставок направлено на легализацию основного вида доходов физических лиц - заработной платы, а также сокращение схем ухода от налогообложения путем получения доходов в виде беспроцентных займов (кредитов), процентных доходов по вкладам в банках, приобретения товаров по ценам ниже рыночных и т.д. Глава 23 НК предусматривает довольно широкий круг льгот, особенно изъятий. (ст. 218 – 221 НК РФ).

**2.2 Порядок исчисления региональных налогов**

К региональным налогам Налоговым кодексом отнесены транспортный налог и налог на игорный бизнес.

Транспортный налог устанавливается НК РФ и законами субъектов Российской Федерации о налоге[[21]](#footnote-21), вводится в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных настоящим Кодексом, порядок и сроки его уплаты.

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

В соответствии со ст. 17 НК РФ, налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

* объект налогообложения;
* налоговая база;
* налоговый период;
* налоговая ставка;
* порядок исчисления налога;
* порядок и сроки уплаты налога.

В необходимых случаях при установлении налога в акте законодательства о налогах и сборах могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Охарактеризуем транспортный налог в соответствии с требованиями законодательства.

В соответствии с частью 1 статьи 19 НК РФ налогоплательщиками признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать налоги и сборы. Налогоплательщиками транспортного налога признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения.

В соответствии с пунктом 1 статьи 38 НК РФ объектом налогообложения являются реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

В соответствии с пунктом 6 статьи 3 НК РФ началом законодательства о налогах и сборах в том числе является положение о том, что при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Одним из этих элементов является объект налогообложения. Следовательно, налог не может считаться установленным, если отсутствует объект налогообложения.

Объектом налогообложения транспортным налогом признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Не являются объектом налогообложения (п. 2 ст. 358 НК РФ):

1) весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 лошадиных сил;

2) автомобили легковые, специально оборудованные для использования инвалидами;

3) промысловые морские и речные суда;

4) специальная техника, используемая сельхозтоваропроизводителями;

5) транспортные средства, находящиеся в розыске, при условии подтверждения факта их угона (кражи) документом, выдаваемым уполномоченным органом;

6) самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы;

7) суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов.

8) транспортные средства, принадлежащие на праве хозяйственного ведения или оперативного управления федеральным органам исполнительной власти, где законодательно предусмотрена военная и (или) приравненная к ней служба.

Налоговая база - стоимостная, количественная или физическая характеристика объекта, которая имеет значение для установления его в качестве объекта налогообложения.

Налоговая база по транспортному налогу в зависимости от вида транспортного средства определяется как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах; как паспортная статическая тяга реактивного двигателя; как валовая вместимость в регистровых тоннах; как единица транспортного средства.

Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями, признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал. При установлении налога законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации вправе не устанавливать отчетные периоды.

Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации соответственно в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства. Ставки, установленные в статье 361 НК, могут быть изменены законами субъектов РФ, но не более чем в 5 раз. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, а также с учетом срока полезного использования транспортных средств.

Порядок исчисления налога. Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют сумму налога и сумму авансового платежа по налогу самостоятельно. Сумма налога, подлежащая уплате налогоплательщиками, являющимися физическими лицами, исчисляется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории Российской Федерации.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налогоплательщиками, являющимися организациями, определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате в течение налогового периода.

Налогоплательщики, являющиеся организациями, исчисляют суммы авансовых платежей по налогу по истечении каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой базы и налоговой ставки.

В случае регистрации транспортного средства и (или) снятия транспортного средства с регистрации (снятия с учета, исключения из государственного судового реестра и т.д.) в течение налогового (отчетного) периода исчисление суммы налога (суммы авансового платежа по налогу) производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимается за полный месяц. В случае регистрации и снятия с регистрации транспортного средства в течение одного календарного месяца указанный месяц принимается как один полный месяц.

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

Органы, осуществляющие государственную регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать в налоговые органы по месту своего нахождения сведения о транспортных средствах, а также о лицах, на которых зарегистрированы транспортные средства, по состоянию на 31 декабря истекшего календарного года до 1 февраля текущего календарного года, а также обо всех связанных с ними изменениях, произошедших за предыдущий календарный год.

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу

Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится налогоплательщиками по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

В течение налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают авансовые платежи по налогу, если законами субъектов Российской Федерации не предусмотрено иное. По истечении налогового периода налогоплательщики, являющиеся организациями, уплачивают сумму налога.

Налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом.

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

Налогоплательщики, являющиеся организациями, по истечении налогового периода представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по налогу.

Форма налоговой декларации по налогу утверждается Министерством финансов Российской Федерации.

Налогоплательщики, являющиеся организациями и уплачивающие в течение налогового периода авансовые платежи по налогу, по истечении каждого отчетного периода представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговый расчет по авансовым платежам по налогу.

Форма налогового расчета по авансовым платежам по налогу утверждается Министерством финансов Российской Федерации.

Налоговые декларации по налогу представляются налогоплательщиками не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу представляются налогоплательщиками в течение налогового периода не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Далее рассмотрим налогообложение игорного бизнеса.

Переход России к рыночной экономике вызвал необходимость организационно-экономических преобразований во всех областях хозяйственной деятельности, а также изменения финансовых отношений и, в частности, создания, по сути, новой налоговой системы, отвечающей современным требованиям. Зародившийся в нашей стране сравнительно недавно игорный бизнес стремительно развивается. Казино и другие игорные заведения приобретают все более цивилизованные формы, пытаются привлечь клиентов, предлагая им все больший выбор услуг. Однако, для стабильного существования и развития игорного бизнеса необходимо совершенствование законодательного регулирования в этой области, в том числе системы налогообложения игорных заведений.

Отсутствие опыта регулирования этого вида деятельности, неоднозначное отношение населения и законодателей к появлению индустрии игр определяют необходимость четко выстроенной налоговой политики в его отношении. С построением в России новой налоговой системы обложению игорного бизнеса уделялось недостаточно внимания. Государственное регулирование, по сути, сводилось к манипулированию видами и ставками различных налогов, устанавливающих чрезмерное налоговое бремя. В результате игорные заведения скрывали свои доходы и поступления в бюджеты различных уровней от этой сферы деятельности были крайне низкими.

В этих целях предполагается реформировать систему налогообложения игорного бизнеса на основе реализации фискального эффекта и принципа справедливости налогообложения.

В настоящее время проводится реформа в сфере игорного бизнеса. Она проходит в два этапа. С 1 июля 2007 года вступили в силу ограничения, которые должны способствовать концентрации бизнеса в отношении чистых активов оператора игорного заведения, минимального размера казино и зала игровых автоматов и возрастного ценза для посетителей и работников. Не соответствующие требованиям заведения были закрыты. На втором этапе (до1 июля 2009 года) все игорные заведения России должны оказаться в четырех зонах: Калининградской области, Алтайском и Приморском краях, а также на границе Ростовской области и Краснодарского края. При выборе регионов в первую очередь учитывалось желание местных властей, во вторую - географическое расположение, инвестиционные перспективы, близость к границе, наличие аэропортов, туристическая привлекательность.

В настоящее время также назрела необходимость серьезного государственного регулирования в сфере игорного бизнеса.

С 1 июля 2007 г. вступили в силу ограничения, которые должны способствовать концентрации бизнеса: чистые активы оператора игорного заведения должны быть не менее 600 млн. руб., минимальный размер казино - 800 кв. м, зала игровых автоматов - 100 кв. м, игорное оборудование должно быть в собственности оператора, минимальное количество игровых столов - 10, автоматов - 50, причем технически заложенный процент выигрыша не может быть менее 90%, возрастной ценз для посетителей и работников - 18 лет. Не соответствующие требованиям заведения будут закрыты.

В Москве, где сосредоточена большая часть игорного бизнеса, по данным статистических органов, с начала 2008 года число игорных клубов сократилось с 2720 до 537. Из работающих в Петербурге более двух десятков казино не проходят по новым стандартам около половины, а из официально работающих более чем 400 залов игровых автоматов закрылись около 70%. Уменьшилось число игорных заведений в Нижнем Новгороде (в середине года насчитывалось около 20 казино), в Ростове-на-Дону (восемь казино, 238 залов игровых автоматов), в Самарской области (20 казино и более 200 залов), в Саратове (6 казино, 10 залов игровых автоматов).

До 1 июля 2009 г. все игорные заведения России должны оказаться в четырех зонах: Калининградской области, Алтайском и Приморском краях, а также на границе Ростовской области и Краснодарского края. При выборе регионов в первую очередь учитывалось желание местных властей, а уж потом географическое расположение, инвестиционные перспективы, близость к границе, наличие аэропортов, туристическая привлекательность.

Иная ситуация в отношении букмекерских контор и тотализаторов. Их по новому закону можно открывать вне игорных зон. Национальной ассоциации букмекеров (НАБ) удалось доказать властям, что букмекеры занимаются не азартными играми, а спортом. Согласно закону конторы должны иметь лицензию, их чистые активы — быть не менее 100 млн. руб. Заведения могут располагаться только в капитальных зданиях. Под запретом окажутся конторы, открытые в жилых домах, временных постройках, детских образовательных и медицинских учреждениях, в зданиях вокзалов, аэропортов, на остановках общественного транспорта. По данным НАБ, всего зарегистрировано 367 букмекерских касс, сегодня реально работают около 96. Ежегодный оборот этого рынка оценивается в 1 млрд. руб.

Предлагая ограничить распространение казино и игровых автоматов, руководство страны ссылается на международный опыт. Сама идея игорных зон сразу вызывает в сознании образы Лас-Вегаса и Атлантик-Сити, Монте-Карло и Макао. Она облегчает контроль над азартными играми, а также помогает привлекать состоятельных игроков, в том числе из-за рубежа, и инвестиции. В крошечном Макао доходы от азартных игр составили в 2006 году более 6 млрд. долларов, в Лас-Вегасе на этом зарабатывают ежегодно более 5,3 млрд.

Однако если за рубежом практически любой из городов-кандидатов находится в зоне часовой доступности для нескольких миллионов потенциальных игроков, то в России наиболее «депрессивные» регионы – в таких уголках, до которых мало кто доберется. А основные потенциальные посетители игорных зон, способные обеспечить ее процветание, сосредоточены в регионах, которые в дополнительном стимулировании не особенно нуждаются.

Экономический эффект от данного проекта пока подсчитать сложно. С одной стороны, областной и муниципальные бюджеты лишатся одной из статей дохода. Так, потери бюджета Москвы, когда в столице закрыли три четверти мелких залов игровых автоматов, составили всего 0,3%. С другой стороны, деньги, не потраченные физическими лицами в сфере игорного бизнеса, будут вложены в приобретение товаров и услуг, то есть фактически инвестированы в малый и средний бизнес региона. И, в конечном счете, частично вернутся налогами в бюджет.

Треть субъектов РФ приняла решение запретить на своих территориях деятельность игорных заведений досрочно, ранее срока, установленного законодательством. Региональные власти более тридцати субъектов Российской Федерации предпочли потерять доходные источники, чем накалять социальную напряженность. В частности, решение о запрете игорного бизнеса было принято в Красноярском крае, Архангельской, Курганской, Омской, Челябинской областях.. Игорные заведения прекратили свою работу почти во всех республиках Северного Кавказа. В Татарстане и Чечне запреты были введены еще до принятия федерального закона. Принимая во внимание многочисленность подобных решений субъектов РФ, можно говорить о достижении главной цели закона - сокращении в стране числа игорных заведений и ограничении их доступности.

На наш взгляд, игорные заведения, особенно залы игровых автоматов, провоцируют обострение социальной обстановки. Большое количество игроков становятся "игроманами". Но в то же время такой подход наверняка приведет к открытию подпольных игорных заведений, от которых пострадают не только простые обыватели, но и государство, не получившее доходов в виде налога на игорный бизнес.

**2.3 Характеристика местных налогов**

В настоящее время в связи с уточнением перечней вопросов местного значения, решаемых муниципальными образованиями различных уровней, особую актуальность приобрели проблемы формирования такой экономической основы местного самоуправления, особенно в части ее материально-ресурсной составляющей, которая была бы адекватна новым задачам и обеспечивала успешную деятельность муниципальных образований.

О сложности ситуации свидетельствуют такие данные: из более чем 12 тысяч муниципальных образований, созданных в стране в соответствии с положениями Федерального закона от 28 августа 1995г. № 154-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации», лишь 400 не являлись дотационными. Проведенное в последние годы реформирование муниципальных образований, в частности, разукрупнение территории ранее действовавших муниципальных образований и появление новых видов муниципальных образований, общая численность которых сейчас составляет почти 25 тысяч, не привело пока к укреплению их материальной и финансовой базы.

По данным Минфина РФ доминирующую роль в наполнении консолидированного бюджета РФ играют федеральные налоги и сборы – 90% всех налоговых поступлений. Доля региональных налогов в бюджетах субъектов РФ колеблется на уровне 4–6%, а доля местных налогов в структуре местных бюджетов еще ниже - на уровне 1,5–2%. Поступление региональных и местных налогов, в зависимости от доли занимаемой в доходной части соответствующего бюджета, отражено в табл. 1[[22]](#footnote-22).

Таблица 1. Поступление региональных и местных налогов в первом квартале 2008

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид налога | Консолидированный бюджет субъектов РФ,% | Консолидированный местный бюджет,% |
| Налог на имущество организаций | 73,6 | 7,6 |
| Земельный налог | 15,2 | 79,2 |
| Транспортный налог | 9,5 | 4,7 |
| Налог на игорный бизнес | 13,2 | – |
| Налог на имущество физ.лиц | 1 | 6 |

С введением в действие части первой Налогового Кодекса (Федеральный закон №146-ФЗ от 31 июля 1998 года, с последующими изменениями и дополнениями) система налогов и сборов Российской Федерации стала трехуровневой (федеральные, региональные и местные налоги, что соответствует федеративному устройству России. При этом следует отметить, что в настоящее время большая часть налогов (НДС, налог на доходы полезных ископаемых, акцизы, налог на прибыль (по нормативам отчислений) поступает в федеральный бюджет.

За местными бюджетами Бюджетным кодексом Российской Федерации закреплены доходы от местных налогов и минимально гарантированные, единые для всех муниципальных образований определенного типа, нормативы отчислений от федеральных налогов, специальных налоговых режимов. Бюджетным кодексом Российской Федерации вменяется в обязанность органам государственной власти субъектов Российской Федерации передать местным бюджетам по единым и (или) дополнительным (дифференцированным) нормативам отчислений не менее 10% налоговых доходов от налога на доходы физических лиц, подлежащих зачислению в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации. Помимо этого требования, Бюджетный кодекс Российской Федерации не налагает ограничений на размеры дополнительно передаваемых отчислений налогов в местные бюджеты. Законом субъекта Российской Федерации могут быть дополнительно установлены единые для всех муниципальных образований определенного типа нормативы отчислений от отдельных федеральных и региональных налогов и сборов, а также налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, однако дальнейшая возможность расширения доли единых закрепленных нормативов в объеме доходов местных бюджетов ограничена неравномерностью распределения налоговой базы между муниципалитетами.

Доходная часть местных бюджетов состоит из собственных доходов и поступлений от регулирующих доходов, она также может включать финансовую помощь в различных формах (дотации, субвенции, средства фонда финансовой поддержки муниципальных образований), средства по взаимным расчетам. К собственным доходам местных бюджетов относятся местные налоги и сборы, другие собственные доходы местных бюджетов, доли федеральных налогов и доли налогов субъектов Российской Федерации, закрепленные за местными бюджетами на постоянной основе. Эти налоги и сборы перечисляются налогоплательщиками в местные бюджеты.[[23]](#footnote-23)

В соответствии с федеральным законодательством к местным налогам отнесены земельный налог и налог на имущество физических лиц, которые зачисляются в местный бюджет по нормативу 100%.[[24]](#footnote-24) В настоящее время наблюдается острый дефицит в обеспеченности местного управления финансовыми источниками. Большая часть доходов формируется в городских округах и муниципальных районах, тогда как в сельских поселениях проблема доходов стоит значительно острее. Причина этого явления проста и заключается в дифференциации налоговой базы: в округах и районах имеются в наличии развитое производство и более высокая плотность населения. В то же время институт местного самоуправления призван решать такие важные задачи, как осуществление комплексного социально-экономического развития муниципального образования; регулирование планировки и застройки муниципального образования; содержание муниципальных предприятий и учреждений здравоохранения, образования, культуры, спорта, социальной сферы; охрана общественного порядка; пожарная безопасность и так далее.[[25]](#footnote-25)

Таким образом, на местные органы власти возложена важная задача осуществления социальной политики государства. Финансирование мероприятий по социальному обслуживанию населения в решающей части проводится за счет средств этих бюджетов.

Для местных бюджетов основным доходным источником служит налог на землю, а налог на имущество с физических лиц обладает самой низкой фискальной емкостью, т.к. он не покрывает величину расходов по организации его взимания.

Основными источниками поступлений в бюджеты муниципальных образований являются налоги со специальным налоговым режимом (77,3%), налог на имущество физических лиц (19,2%) (табл. 2).

Таблица 2. Поступления от налога на имущество физических лиц в местные бюджеты Ленинградской области млн. руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Период | Налоги со специальным налоговым режимом | Налог на имущество физических лиц |
| Январь-октябрь | 1 876,9 | 467,4 |

Если говорить о текущей ситуации по Москве, то в январе-феврале 2009 года в бюджетную систему Российской Федерации поступило 238,0 млрд.руб. доходов, администрируемых Управлением ФНС России по г.Москве. На долю местного налога на имущество физических лиц приходится 0,05% поступлений (рис. 2).



Рисунок 2. Структура налоговых доходов г. Москвы в январе-феврале 2009 года и место в ней налога на имущество физических лиц.

Для сравнения рассмотрим информацию о поступлении налога в местные бюджеты Красноярского края. За январь-февраль 2009 года на территории Красноярского края поступило в бюджетную систему 20,5 млрд. рублей налоговых платежей и других доходов.

Из них в федеральный бюджет (включая ЕСН, зачисляемый в ФБ) поступило 4,9 млрд. рублей (24,1% от общего объема поступлений), в консолидированный бюджет края 10,9 млрд. рублей (52,9%), и в государственные внебюджетные фонды поступило 4,7 млрд. рублей или 23%

На рисунке 3 отражена доля налога на имущество в доходах бюджетной системы Красноярского края. Следует отметить, что данные на рисунке приведены в общем по налогам на имущество физических и юридических лиц.

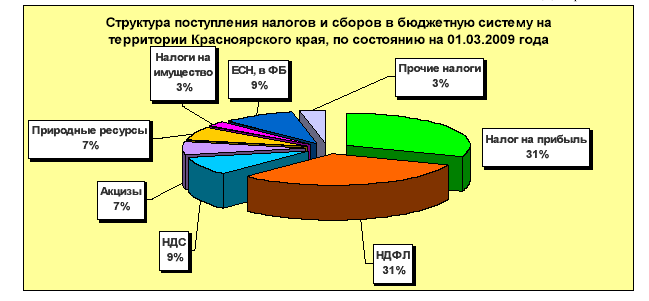


Рисунок 3. Структура налоговых доходов Красноярского края в январе-феврале 2009 года и место в ней налога на имущество физических лиц.

Традиционно налоги на недвижимость составляют основной гарантированный источник доходов местного уровня, поскольку объекты недвижимости характеризуются постоянным местоположением и их юрисдикция легко фиксируется; они используются на развитие городской инфраструктуры и являются механизмом регулирования социального неравенства. В настоящее время основным источником формирования местных бюджетов должны быть налоговые оступления. Однако НК РФ содержит упоминание лишь о двух местных налогах (земельный и налог на имущество физических лиц), а Закон «Об общих принципах организации местного самоуправления» вообще не упоминает конкретный перечень местных налогов и сборов, отсылая к законодательству о налогах и сборах, тогда как бюджетные отношения регулируются БК РФ.

В соответствии с мировой практикой и основными принципами налогообложения за местными бюджетами следует закреплять налоговые источники, которые в наибольшей степени отвечают следующим критериям:

- существенное влияние органов местного самоуправления муниципальных образований на базу налогообложения и собираемость налогов;

- ограничение мобильности налоговой базы – низкая способность налогоплательщика в короткие сроки на законных основаниях переносить возникновение своих налоговых обязательств по данному налоговому источнику с территории одного муниципального образования на территорию другого;

- равномерность распределения налоговой базы по территории субъекта Российской Федерации;

- непосредственная взаимосвязь налогов с уровнем благосостояния (доходами и собственностью) населения, проживающего на данной территории.

В наибольшей степени этим условиям удовлетворяют называемые имущественные налоги, к которым в составе действующей налоговой системы России относятся: налог на имущество физических лиц, налог на имущество организаций, земельный и транспортный налоги.

Поступления имущественных налогов в региональные и местные бюджеты являются в большинстве случаев значительным источником финансирования ЖКХ, учреждений образования и здравоохранения и т.д. В этой связи оценка недвижимого имущества для целей налогообложения является для регионов и муниципальных образований очень важной задачей, от решения которой зависит состояние объектов социально-культурного назначения и коммунального хозяйства. Переход к налогообложению недвижимого имущества на основе оценки его рыночной стоимости является средством обеспечения справедливого распределения налогового бремени.

**Глава 3. Развитие налоговой политики РФ с 2007 по 2009 гг.**

**3.1 Нестабильность налоговой системы**

Современный механизм реализации обязанности по уплате налогов не отличается стабильностью. Нормы Налогового кодекса Российской Федерации, постоянно изменяются. Государство находится в поиске оптимальных форм налогообложения. Целый ряд важнейших вопросов, затрагивающих права граждан, регулируется подзаконными нормативными актами.

Между тем необходимыми условиями эффективности любой отрасли законодательства являются стабильность и однозначность его положений, не допускающая возможности их двойного толкования. Требование стабильности в налоговом законодательстве подразумевает, что в налоговой системе должна быть закреплена структура налогов на определенный в законе период времени. Нестабильность налогового законодательства порождает механизмы сокрытия доходов, ухода от уплаты налогов, усугубляет противоречия между властью и субъектами налога, что делает налоговую систему малоэффективной.

Свидетельством нестабильности нормативной базы налогового регулирования является тот факт, что с 1 января 2006 года вступил в силу перечень из 35 федеральных законов, принятых в 2005 году, и вносящих изменения в налоговое законодательство. Эта практика стала уже привычной и в последние годы – достаточно рассмотреть количество статей в профильных журналах, посвященных «вступающим в силу с 1 января изменениям в Налоговый кодекс…».

Построение налоговой политики опирается на долговременные национально-государственные интересы. Механизм налогового регулирования экономики на практике почти не используется, хотя определенные возможности для этого имеются. Анализ становления налоговой политики выявляет следующие упущения в ее формировании: формируя налоговую политику и создавая налоговую систему РФ не был учтен мировой опыт и уровни развития государств, которые занимались налоговым реформированием. Не была дана оценка экономической ситуации в стране, поэтому возникли многочисленные противоречия. Попытки изменить и усовершенствовать существующие налоговые противоречия поправками привели в свою очередь к нестабильности и большей противоречивости. Таким образом, нестабильность российских налогов, постоянный пересмотр ставок, льгот отрицательно влияет на формирование рыночной экономики. Сама налоговая политика России направлена исключительно на поддержание бюджета, а не производителя. Принятые изменения в Налоговом кодексе не снимают налогового бремени с предприятий, зато облегчают жизнь состоятельных граждан. Существующая налоговая система, направленная на учет и контроль налогоплательщиков по отдельным видам налогов, ограничивает налоговые органы при осуществлении контроля за деятельностью налогоплательщиков. Не обеспечивает в полной мере ведение мониторинга и оценки их финансового состояния. Налоговая система в современном ее виде, затрудняет отслеживание различных схем ухода от налогообложения. Требования НК РФ ограничивают возможности для проведения самостоятельной региональной налоговой политики. Таким образом, очевидно, что налоговая система Российской Федерации проходит в настоящее время стадию становления, что существенно затрудняет ее анализ.

Немаловажным фактором, способствующим увеличению числа налоговых преступлений, является несовершенство и нестабильность налогового законодательства (*правовой детерминант*). По данным анкетирования, на вопрос «Как Вы оцениваете налоговое законодательство РФФРФ» респонденты дали следующие ответы: «положительно, налоговое законодательство РФФРФ постоянно развивается и усовершенствуется» - 8%; «налоговое законодательство РФФРФ противоречиво и несовершенно» - 15%; «в этом законодательстве можно найти много пробелов, чем пользуются умелые предприниматели» - 43%; «отрицательно оцениваю налоговое законодательство РФФРФ, т.к. оно устанавливает тяжелое бремя для налогоплательщиков – 23%.

Относительно перспектив развития налогового законодательства Российской Федерации можно сделать вывод, что в течение определенного времени будет сохраняться его нестабильность. Ставшие привычными постоянные поправки, вносимые законодателем в Налоговый кодекс, и дальше будут иметь место. Также можно предположить в дальнейшем изменение ставок подоходного налога в сторону их большей дифференцированности. В целом, совершенствование налоговой системы и налогового законодательства будет продолжено.

**3.2 Совершенствование налоговой системы**

В первую очередь необходимо рационализировать налоговую политику следующим образом.

- Самый простой способ насытить экономику ликвидностью - снизить налоги. В частности, НДС, тогда оборотные средства предприятий автоматически пополнятся на объем снижения этого налога.

Предлагается, освобождение от НДС ввоза на территорию РФ технологического оборудования и комплектующих, а также применение льгот по этому налогу при реализации российского высокотехнологичного оборудования. Кроме того, нужны льготы по налогу на имущество организаций в отношении вновь вводимого технологического оборудования.

- Предоставить «налоговые каникулы» для предприятий с упрощенной системой налогообложения (с компенсацией выпадающих доходов для субъектов РФ). Также для малого бизнеса по налогу на прибыль, налогу на имущество и земельному налогу. Эти «каникулы» должны охватить IV квартал 2009 года и I, II кварталы 2010 года.

- Последовательное сокращение налоговой нагрузки на малообеспеченные слои населения за счет увеличения социальных налоговых вычетов. При этом в долгосрочной перспективе не должна пересматриваться плоская шкала подоходного налога или увеличиваться его ставка. Реформирование налогов и взносов на социальные нужды должно проводиться в увязке с реформой систем пенсионного, медицинского и социального страхования.

- Содействие экспорту. Налоговое поощрение экспорта, как правило, связано с обложением пониженными ставками или освобождением от налогов, получаемых от экспорта прибылей.

- Понижение ставки ЕСН для научных и инновационных организаций. Снижение для них до 16% налога на прибыль, исключение из налоговой базы средств, получаемых на инновационную деятельность напрямую от коммерческих или некоммерческих организаций.

- Построение опытной отработки методик прогнозирования и планирования налоговых поступлений. Повышению уровня налогового планирования должно способствовать внедрению в практику налоговых паспортов субъектов Российской Федерации. Наличие такой информационной базы создает основу для расчета совокупного дохода регионов, их экономического, финансового и налогового потенциалов и соответствующих показателей по Российской Федерации в целом. Должен стабильно функционировать механизм информационного взаимодействия федерального центра с региональными налоговыми органами. Структура информационных баз данных в регионах и в центре должна быть универсальной, совместимой с существующей налоговой отчетностью.

- Повышение эффективности деятельности налоговых органов.

- Преобразование ставки налога с корпораций. Некоторые правительства предлагают снижение ставки корпоративного налога для иностранных инвесторов. Снижение ставки корпоративного налога может применятся ко всем инвестициям из-за границы или только по вкладам в конкретных регионах или отраслях.

- Налогообложение отдельных отраслей. С целью ускорения развития или укрепления позиций отдельных отраслей правительства могут предлагать налоговые стимулы для инвестиций в этой отрасли.

Потенциальный уровень доходов бюджетной системы Российской Федерации к 2020 году будет снижаться в первую очередь в результате сокращения доли нефтегазовых доходов в общих доходах бюджетной системы и в валовом внутреннем продукте, а также сокращения доли налогов и сборов для импорта. Повышение собираемости налогов и выход бизнеса из тени должны способствовать поддержанию сбалансированности между расходами и доходами бюджетной системы. В результате этих тенденций уровень доходов бюджетной системы Российской Федерации в долгосрочной перспективе при сохранении действующих ставок основных налогов снизится с 42,1% ВВП в 2008 году до 34 - 36 % ВВП в 2020 году. Увеличение ставок страховых взносов в государственные внебюджетные фонды будет компенсировано соответствующим снижением ставок налогов, а также другими мерами.

Специалистами доказывается не эффективность меры замены НДС налогом с продаж, которая проводиться во многих странах. Применение НДС имеет ряд преимуществ, в частности:

- Концепция налогообложения добавленной стоимости предполагает, что, несмотря на занижение объемов продаж в розничной торговле, значительная доля сбора налога уже имела место в предыдущих звеньях цепочки. Таким образом, доход обеспечивается за счет сбора налога вдоль всей производственно-коммерческой цепочки. Это важно для России ввиду существующих высоких уровней уклонения от уплаты налогов, особенно в розничной торговле.

- НДС в целом - более эффективный (экономически нейтральный) налог, чем налог с продаж, а именно: а) НДС облагаются как товары, так и услуги, что серьезным образом снижает уровень искажений; б) НДС не искажает потребительский выбор, поскольку имеет более широкую базу налогообложения. В случае если на все торгуемые товары и услуги начисляется единая ставка НДС (как, например, в Новой Зеландии), выбор потребителя происходит между торгуемыми и неторгуемыми товарами или услугами; в) НДС нейтрален по отношению к выбору между потреблением и инвестированием. г) При нормальном функционировании системы возмещения НДС экспортерам, налог не становится частью экспортных издержек, т.е. не подрывает конкурентоспособность экспортных товаров. д) НДС на импорт взимается относительно легко. Хотя возможны случаи уклонения от уплаты налога в отдельных звеньях цепочки поставок, НДС на импорт обеспечивает взимание налога в первом пункте ввоза в страну и позволяет собрать значительные доходы с импорта, не создавая протекционизма. е) НДС является базовым источником налоговых поступлений. В России НДС является крупнейшим по объему доходов налогом, за счет которого обеспечивается четверть доходов консолидированного бюджета (без учета ЕСН), поэтому его реформирование, в свете ожидаемого сокращения доходности бюджетов, представляется необоснованным.

**Заключение**

Среди множества экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место занимают налоги. В условиях рыночных отношений, и особенно в переходный к рынку период, налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики. Государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка. От того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства.

На Западе налоговые вопросы давно уже занимают почетное место в финансовом планировании предприятий. В условиях высоких налоговых ставок неправильный или недостаточный учет налогового фактора может привести к весьма неблагоприятным последствиям или даже вызвать банкротство предприятия. С другой стороны, правильное использование предусмотренных налоговым законодательством льгот и скидок может обеспечить не только сохранность и полученных финансовых накоплений, но и возможности финансирования расширения деятельности, новых инвестиций за счет экономии на налогах или даже за счет возврата налоговых платежей из казны.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей и предприятий, независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия. С помощью налогов государство получает в свое распоряжение ресурсы, необходимые для выполнения своих общественных функций. За счет налогов финансируются также расходы по социальному обеспечению, которые изменяют распределение доходов. Система налогообложения определяет конечное распределение доходов между людьми. Поэтому понятен интерес исследователей к проблеме организации и совершенствования налоговой системы страны.

В данной работе получены следующие выводы, характеризующие достижение целей работы:

- рассмотрены теоретические основы понятия «налоговая система», а также ее эволюция в российских условиях.

- проанализированы механизмы взимания существующих налогов и установлена специфика их исчисления и взимания

- сделан вывод о необходимости совершенствования налоговой системы России; даны рекомендации по совершенствованию налоговой системы России в части совершенствования налоговых ставок, методов взимания налогов и налогового законодательства в целом.

Дальнейшее рассмотрение вопросов развития и функционирования налоговой системы несомненно будет способствовать ее совершенствованию в целях обеспечения благосостояния населения страны.

**Список литературы**

Нормативно-правовые акты

Конституция Российской Федерации 1993 года: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года (в ред. от 21.07.2007).

Налоговый Кодекс Российской Федерации (введен в действие Федеральным законом от 06.08.2001 N 110-ФЗ «О введении в действие части первой Налогового Кодекса»).

Закон РФ от 09.12.1991 г. № 2003-1 «О налоге на имущество физических лиц».

Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе» от 30 09.2004 № 506.

Учебно-методическая литература

1. Большой юридический словарь \ Под ред. А.Я. Сухарева, В.Е. Крутских. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2001.
2. Горский И.В. Налоги: история и современность. М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2007.
3. Косолапов А.И. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К0», 2005.
4. Корсун Т.И. Налогообложение физических и юридических лиц: Учебное пособие. — Ростов н/Д, 2006.
5. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство. Под ред. Евстигнеева Е.Н. Учебник СПб.: Питер, 2008
6. Налоговая политика России: проблемы и перспективы / И. В. Горский, Н. И. Малис, О. В. Медведева и др. - М. : Финансы и статистика, 2003.
7. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система РФ: Учебник.-М.: Финансы и статистика, 2008.
8. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. — М.: Эксмо, 2007. — (Серия: Антология экономической мысли).
9. Черник Д.Г., Л.П.Павлова, А.З.Дадашев, Князев В.Г., Морозов В.П. Налоги и налогообложение. Учебник. М.:ИНФРА-М, 2008.
10. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2007.

Статьи в периодической печати

1. Боброва А.В. Концептуальная модель теории налогов // Бухгалтер и закон. Издательский дом Финансы и кредит. – 2005. - №9 (81).
2. Бочарова О.Ф., Тюпакова Н.Н. Методологические основы функционирования налогов как категории финансов // Финансы и кредит. – №33, 2007.
3. Баранова, В.В. Проблемы реформы местного самоуправления [Текст] / В.В. Баранова // Современные проблемы экономического развития и управления: сб. ст. 1-й науч.-практ. конф. / МЭФИ. - Самара, 2006.
4. Галазов Ч.Ю. Развитие налоговой конкуренции региональных экономических систем//Экономический вестник Ростовского государственного университета. Т.3. №4. 2008.
5. Кузнецова Л.Н. Налоговые платежи доходной части бюджета // Модели управленческого учета и их аналитическое обеспечение: Международный межвузовский сборник научных статей. - Саратов: Изд-во «Научная книга». 2007.
6. Масальская М.В. Реформирование местных налогов в условиях либерализации налоговой системы // Экономика и технология: научные труды. Выпуск 21. – М.: Изд-во Рос. экон. акад. – 2007.
7. Мазина В.В. Проблемы формирования доходов местных бюджетов Краснодарского края (статья) /В.В. Мазина, Н.Б. Давыденко // Налоговые известия Кубани – № 7, 2006.
8. Михасева, Е. Н. Адаптация зарубежного опыта налогообложения недвижимости в России [Текст] / Е.Н. Михасева, Г.Я. Чухнина // Финансы и кредит. –2008. – № 7 (295).
9. Катков К.А. Действующая система налогообложения игорного бизнеса в России. // Вестник СГАУ им. Вавилова Н.И..- 2008.- №10.
10. Токаренко И.И. Инвестиционная основа местного самоуправления // Ученые записки РГСУ. – 2006. - №4.
11. Тукушева, И.А. К вопросу о формировании доходной части бюджетов муниципальных образований/ И.А. Тукушева // Юрист. - 2006. - № 7.
12. Пилипенко А.А. Теоретико-методологические подходы к определению налоговой системы. //Финансовое право, 2006, N 7.
13. Чаев И.Ю. Противоречия налоговой политики Российской Федерации в условиях рыночных реформ 1991-1999 гг. // Наука и школа. 2008. №3.
14. Черская Л.М. Перспективы формирования доходной базы местных бюджетов // Вестник ТГУ. 2007. № 301.

Информационные ресурсы сети Internet

1. http://www.minfin.ru - Министерство финансов России
2. http://www.cbr.ru - Центральный банк России
3. http://www.nalog.ru Федеральная налоговая служба
4. http://www.gks.ru Федеральная служба статистики
5. http://www.naluchet.ru/

При написании работы использовалась СПС Консультант +.

1. Алексеенко М.М. Взгляд на развитие учения о налоге., с.1. [↑](#footnote-ref-1)
2. Большой юридический словарь \ Под ред. А.Я. Сухарева, В.Е. Крутских. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2001. стр.350. [↑](#footnote-ref-2)
3. Барыгина Н.С. Налоговое право. — М.:ЮристЪ, 2006. стр.78. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ожегов С.И. и Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. — М: Азбуковник, 1999. стр. 718. [↑](#footnote-ref-4)
5. Закон РФ от 27 декабря 1991 года №2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»//"Российская газета", N 56, 10.03.1992 (утратил силу). [↑](#footnote-ref-5)
6. Пилипенко А.А. Теоретико-методологические подходы к определению налоговой системы. //"Финансовое право", 2006, N 7. [↑](#footnote-ref-6)
7. Крохина Ю.А. Налоговое право: учебник — М.: Высшее образование, 2006. стр.14. [↑](#footnote-ref-7)
8. Демин А.В. Налоговое право России: учебное пособие. - "РУМЦ ЮО", 2006. [↑](#footnote-ref-8)
9. Соловьев В. «Публичное» и «частное» в налоговом праве // Законодательство и экономика. 2000.

   N 8. [↑](#footnote-ref-9)
10. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. — М.: Эксмо, 2007. — (Серия: Антология экономической мысли). [↑](#footnote-ref-10)
11. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации №5-П от 21.03.97. «По делу о проверке конституционности положений абзаца второго п. 2 ст. 18 и ст.20 Закона РФ от 27.12.91 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». [↑](#footnote-ref-11)
12. СЗ РФ. 2003. №40. ст.3822. [↑](#footnote-ref-12)
13. Шевырев М.Б. Бюджетно-налоговая политика российского государства // Приложение к журналу «Научная мысль Кавказа». Специальный выпуск. 2006. [↑](#footnote-ref-13)
14. Закон РФ от 27 декабря 1991 г. N 2118-I «О налоге на прибыль предприятий и организаций» [↑](#footnote-ref-14)
15. Федеральный закон «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» N 147-ФЗ от 31 июля 1998г. [↑](#footnote-ref-15)
16. Конституция Российской Федерации 1993 года: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года (в ред. от 21.07.2007). [↑](#footnote-ref-16)
17. Конституция Российской Федерации 1993 года: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года (в ред. от 21.07.2007). [↑](#footnote-ref-17)
18. Федеральный конституционный закон Российской Федерации от 28 июня 2004 г. N 5-ФКЗ "О референдуме Российской Федерации" [↑](#footnote-ref-18)
19. СЗ РФ. 2000. №32. Ст.3340. [↑](#footnote-ref-19)
20. Бюджетный Кодекс Российской Федерации. [↑](#footnote-ref-20)
21. Пример: закон г. Москвы «О транспортном налоге» от 23.10.2002 №48. [↑](#footnote-ref-21)
22. Справка об итогах поступлений налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации в январь–апрель 2008– [Электронный ресурс] – http://www.nalog.ru/stats/new [↑](#footnote-ref-22)
23. Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2007 год» от 19.12.2006 г № 238-ФЗ. [↑](#footnote-ref-23)
24. Федеральный закон «О финансовых основах местного самоуправления» от 25.09.1997 г. № 126-ФЗ. [↑](#footnote-ref-24)
25. Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 06.10.2003 г. № 131-ФЗ. [↑](#footnote-ref-25)