**РЕФЕРАТ**

**по дисциплине “Введение в специальность экономики и управление на предприятии”Налоговая система и налоговые отношения**

Владивосток 2008

**Содержание**

Введение

1 Развитие налогообложение в России

2 Принципы построения налоговой системы

3 Налоговая система

4 Налоговые правоотношения

5 Участники налоговых правоотношений

6 Двойственное налогообложение

Заключение

Список использованных источников

**Введение**

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.[6, стр. 29]

Взимание налогов – древнейшая функция и одно из основных условий существования государства, развития общества на пути к экономическому и социальному процветанию. Как известно, налоги появились с разделением общества на классы и возникновением государственности, как взносы граждан, необходимые для содержания публичной власти. В истории развития общества еще ни одно государство не смогло обойтись без налогов, поскольку для выполнения своих функций по удовлетворению коллективных потребностей ему требуется определенная сумма денежных средств, которые могут быть собраны только посредством налогов. Исходя из этого минимальный размер налогового бремени определяется, суммой расходов государства на исполнение минимума его функций: управление, оборона, суд, охрана порядка, чем больше функций возложено на государство, тем больше оно должно собирать налогов. 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. От того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства. Именно налоговая система на сегодняшний день оказалась, пожалуй, главным предметом дискуссий о путях и методах реформирования, равно как и острой критики. [4, стр. 49]

**1 Развитие налогообложения в России**

Разложение феодальных отношений, развитие товарно-денежных отноше-ний привело к установлению капиталистических отношений. Последние, безусловно, предполагают развитие налогообложения по законам капитализма. Единственным источником уплаты налогов стала совокупная стоимость вновь создаваемых товаров и услуг, производимая на капиталистических предприятиях. Объектами налогообложения при этом становятся прибыль и заработная плата наемного работника.

Уже в XVIII в. во многих государствах вопросы налогообложения стали решаться на заседаниях парламентов стран. Теория и практика формирования налоговой политики в отдельных странах основывались на теоретическом наследии и накопленном опыте налогообложения в других странах. Другими словами, налоговые системы различных стран все более стали приобретать одинаковые (идентичные) черты.

Россия не являлась исключением. Здесь также налоговые отношения вобрали в себя черты наиболее прогрессивного развития налогообложения, которые складывались под влиянием наступательного развития капитализма как общественно-экономической формации, как способа производства.

После отмены крепостного права (1861 г.) в России были проведены мероприятия по упорядочению финансовой системы. В том числе требовалось сос-тавление смет расходования отдельными ведомствами ассигнуемых из казны средств. В 1863 г. винные откупа были заменены более прогрессивной системой получения казной доходов от реализации алкогольных напитков — винным акцизом. В число основных государственных доходов, наряду с подушной и оброчной податью, вошли такие налоги, как питейный сбор, таможенный сбор, соляной налог, акциз на табак. «Военные ассигнования поглощали около 40% всех расходов, платежи по государственным долгам — около 36%, содержание органов управления — 13%». В целях повышения доходной части государственной казны и для покрытия расходов государства земельный налог был превышен в 1,5 раза, увеличены сборы с городского недвижимого имущества и ставки косвенных налогов на табак, спирт, вино и сахар. Для сокращения бюджетного дефицита, в целях осуществления денежной реформы в 1895—1897 гг., установившей золотой стандарт, были значительно увеличены косвенные налоги напредметы массового потребления, повышение которых продолжалось и в начале XX в. о 1904 г. доля косвенных налогов всех доходов государственной казны составляла свыше 3/2. В их составе на первом месте находились доходы от винной монополии, а среди прямых налогов почти 3/4 их составляли подати, сборы и выкупные платежи.

Косвенные налоги имели основное фискальное значение для налоговой системы России. Наряду с доходами от винной монополии (в 1909— 1913 гг. этот доход составлял 28,6% всех поступлений в государственный бюджет) высокие доходы обеспечивали акцизы на товары массового потребления и таможенные пошлины. Однако налоговая система Российской империи начала XX в. включала в себя отдельные сборы, взимавшиеся в национальных окраинах, которые остались со времен крепостничества. К таким налогам относились оброчная подать с крестьянства и кочевого населения Сибири, Средней Азии, Закавказья; сборы с нерусского населения, например ясак, кибиточная подать. Хотя они уже не определяли ситуацию в налогообложении, но они продолжали существовать как пережиток прошлого.

В годы Первой мировой войны (1914—1918 гг.) существенно сократились поступления от основных источников налогообложения. С введением «сухого закона» в бюджет перестали поступать доходы от винно-водочной монополии. Кроме того, сократились таможенные доходы, поступления от железных дорог и др. Для поправки дел в финансовом хозяйстве государства в 1916 г. был принят Закон о подоходном налоге.[13, стр. 31]

Следует сказать, что Временное правительство, пришедшее к власти после Февральской революции 1917 г., фактически продолжало политику налогообложения царской России. Более того, оно объявило об увеличении ставок подоходного налога и о введении дополнительного единовременного налога на высокие прибыли за 1917 г.

После победы Октябрьской социалистической революции РСДРП (б) на своем VI съезде выдвинула новую программу в области финансов. Программа состояла из следующих положений:

1. немедленное прекращение выпуска бумажных денег;
2. отказ от уплаты государственных долгов;
3. преобразование всей налоговой системы путем введения поимущественного и прогрессивно-подоходного налогов;
4. отмена косвенных налогов на предметы первой необходимости и введение высоких косвенных налогов на предметы роскоши.

Требования программы были выполнены в первые годы Советской власти при создании финансовой системы (соответственно и налоговой системы) нового государства — СССР.

Налоговая система СССР включала:

1) подоходный налог, взимаемый с предприятий и организаций, колхозов;

1. подоходный налог с населения;
2. налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан;
3. сельскохозяйственный налог;
4. налог с владельцев строений;
5. земельный налог;
6. налог с владельцев транспортных средств.

Последние три вида налогов относятся к местным налогам. Решение о вводе их в действие принималось Верховным Советом страны, и для исполнения оно передавалось местным органам управления. Однако основную часть доходов государственного бюджета формировали налог с оборота и платежи из прибыли предприятий и организаций, которые в общей сумме составляли 91% общих доходов государственного бюджета. Так как народное хозяйство СССР являлось планомерно-организуемым хозяйством, удельный вес налогов в общих доходах государственного бюджета не изменялся на протяжении, по крайней мере, пятилетия.

Налогом с оборота облагались государственные отраслевые объединения, предприятия и организации по продаже товаров собственного производства и заготовки. По каждому отраслевому объединению устанавливалась единая ставка налога в процентах к плановому обороту. Из общей суммы налога, поступающего в бюджет, 78% вносили промышленные предприятия и 22% — оптово-сбытовые базы. Как правило, налог исчислялся в виде разницы в ценах. Поступления в бюджет, получаемые по этому методу, составляли 83% общей суммы налога с оборота, остальная его часть выплачивалась по ставкам в процентах к обороту и в твердых суммах с единицы продукции. Размер ставок определялся исходя из утвержденных розничных цен, себестоимости и с учетом прибыли, оставляемой в распоряжении предприятия, в размере 15—17% рентабельности к полной себестоимости по каждому товару и до 20% — по группе товаров.

В первое десятилетие предприятия и организации материальной сферы вносили в бюджет платежей из прибыли в размере 81%, а торгующие организации — 84%. Следует подчеркнуть, что предприятия и организации вносили отчисления от прибыли в бюджет исходя из плановой прибыли, а их финансирование из бюджета не было связано с результатами их деятельности. По этой причине у них отсутствовали стимулы к снижению себестоимости, повышению рентабельности и увеличению накоплений. Для решения этой проблемы Постановлением ЦИК и СНК СССР от 3 мая 1931 г. «Об отчислениях в доход государства от прибылей государственных предприятий» предусматривалось оставлять значительную часть накоплений хозяйственных организаций в их распоряжении для капитального строительства и пополнения собственных оборотных средств, а в бюджет отчи-слять от 10 до 85% фактической прибыли, полученной в предшествующем квартале. Отчисления устанавливались в зависимости от потребностей хозяйственных организаций в средствах и от источников их получения. Бюджетное финансирование производилось при отсутствии у предприятий собственных средств. В целях создания условий для свободного маневрирования средствами и бесперебойной деятельности предприятий, впредь до выявления годовой суммы их прибыли в бюджет вносилось лишь 85% причитающейся за каждый квартал суммы, а 15% оставалось до конца года в их распоряжении. [11, стр. 28]

Увеличение размера прибыли, оставляемой в распоряжении предприятий, являлось основной идеей после перехода на новый порядок планирования и экономического стимулирования в 1965 г. Согласно этому порядку прибыль рассматривалась как источник образования внутрипроизводственных фондов предприя-тия. В частности, фондов экономического стимулирования, финансирования капиталовложений, прироста оборотных средств и других затрат. Кроме того, в размере до 6% была введена плата за основные и оборотные фонды с целью эффективного использования этих фондов. Размер этой платы дифференцировался в зависимости от отраслевой специфики отдельных объединений, предприятий и организаций. При этом для объединений, предприятий и организаций с относительно низким уровнем рентабельности устанавливались 3%, для строительно-монтажных организаций — от 2 до 6%. Для предприятий добывающей и обрабатывающей промышленности с более высоким уровнем рентабельности устанавливались фиксированные (рентные) платежи.

Прибыль, оставшаяся после внесения в бюджет указанных платежей и покрытия затрат, предусмотренных в финансовом плане предприятия, считалась свободным остатком и подлежала взносу в государственный бюджет.

Налоги, отчисления, платежи из прибыли и другие государственные доходы исчислялись и вносились в бюджет предприятия и организации самостоятельно. Контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты в бюджет причитающихся средств возлагался на финансовые органы (конкретнее, на отделы государственных доходов этих органов). [2, стр. 38]

**2 Принципы построения налоговой системы**

Изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса составляет сущность налога. Взносы осуществляют основные участники производства валового внутреннего продукта: работники и хозяйствующие субъекты. За счет налогов, сборов, пошлин и других платежей формируются финансовые ресурсы государства. Экономическое содержание налогов выражается взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства, с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов. [13, стр38]

В современном мире налоговая система любой страны выступает важнейшим звеном не только финансовой системы государства, неотъемлемой частью которой она является, но и общей системы экономического регулирования. С помощью налогов регулируются социально-экономические процессы, поощряются или, напротив, сдерживается развитие тех или иных отраслей экономики и видов деятельности в интересах структурной перестройки экономики, поддерживаются общие темпы социально-экономического развития и уровень занятости населения. Решение этих задач не происходит автоматически путем введения системы налогов. Способность налоговой системы в целом и каждого налога в отдельности выполнять возложенные на них функции зависит от принципов, на которых она построена. В настоящее время они претерпели некоторые изменения и могут быть кратко охарактеризованы следующим образом. Принцип справедливости. При всей важности каждого из экономических принципов главным из них является именно этот принцип, однако понимается он по-разному. Проблема здесь заключается в том, что справедливость – категория, прежде всего социальная, нравственно-этическая; в экономике же она является “чужеродным” элементом, понятием весьма относительным, субъективным по своей сути и поэтому далеко неоднозначным. Различные понятия о справедливости вызывают различные понятия экономической и налоговой справедливости. В настоящее время в мировой налоговой теории имеются две основные точки зрения на справедливость налогов; остальные мнения обычно приближаются либо к той, либо к другой позиции. Первая состоит в том, что налоги должны строиться на основе вертикального и горизонтального равенства, т.е. должны быть равными для всех налогоплательщиков независимо от каких-либо факторов. Уровень налоговых ставок при этом должен быть минимальным (низким, насколько это возможно), льготы также должны быть сведены к минимуму, а в идеале – их не должно быть совсем. В соответствии с другой позицией, считается, что номинальный уровень налоговых ставок не имеет принципиального значения (он может быть весьма высоким). Налоги же должны содержать разветвленную сеть льгот и дифференциацию налоговых ставок в зависимости от уровня дохода. В данном случае провозглашаются принципы горизонтальной и вертикальной справедливости, соблюдение которых достигается путем выравнивания доходов налогоплательщиков. В соответствии с этими двумя позициями принцип справедливости формулируется в первом случае как принцип вертикального и горизонтального равенства налогов, основанный на пропорциональном обложении доходов при постоянной налоговой ставке, не зависящей от величины облагаемого дохода. Во втором случае принцип справедливости понимается как сочетание двух принципов: принципа вертикальной справедливости, в соответствии с которым субъекты, находящиеся в различных условиях, должны трактоваться налоговыми законами по-разному; принцип горизонтальной справедливости – субъекты, находящиеся в одинаковых условиях, должны трактоваться налоговыми законами одинаково. Реализация этого принципа достигается путем увеличением налоговых ставок в зависимости от роста уровня облагаемого дохода налогоплательщика. Та и другая позиция в налоговой теории обосновываются достаточно аргументировано, поэтому каждая из них имеет право на существование. Если же обратиться к практике развитых стран, то налоговые системы строятся большей частью на принципах вертикальной и горизонтальной справедливости. Дифференциация ставок основных налогов – явление широко распространенное: как в прямой форме – в виде прогрессивных налоговых ставок в зависимости от уровня доходов (как, например, взимаются основные подоходные налоги в США), так и в скрытой – преимущественно через систему льгот, иногда в прямой и скрытой форме одновременно. Принцип соразмерности предусматривает сбалансированность интересов налогоплательщика и государственного бюджета. Принцип соразмерности характеризуется кривой Лаффера, показывающей зависимость налоговой базы от изменения ставок налога, а также зависимость бюджетных доходов от налогового бремени. Эффект кривой состоит в росте поступлений в бюджет с ростом налогов, если ставка до 50%, и в падении поступлений, если ставка более 50%. [5, 44стр.] Принцип учета интересов налогоплательщиков рассматривается через призму двух принципов А.Смита: принципа определенности (сумма, способ и время платежа должны быть точно известны налогоплательщику) и принципа удобства (налог взимается в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика). Проявлением этого принципа является также простота исчисления и уплаты налога. Принцип экономичности базируется еще на одном принципе А. Смита, согласно которому расходы по сбору и обслуживанию налогов должны быть как можно меньше относительно сумм, поступающих в доход государства в виде того или иного налога. Юридические принципы налогообложения – это общие и специальные принципы налогового права. Организационные принципы налогообложения – положения, на которых базируется построение налоговой системы и осуществляется взаимодействие ее структурных элементов. Принципы построения налоговой системы в своей совокупности должны создавать условия для эффективного выполнения налоговыми системами своих функций. [16] Принципы налогообложения учитывались и при формировании новой налоговой системы России, адекватной рыночным преобразованиям. В конце 1991 г. был принят Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27 декабря № 2118-1. Впоследствии в закон вносились изменения и дополнения, корректирующие механизм налогообложения и структуру налогов. При этом, однако, неоднократно нарушался принцип справедливости: вносимые изменения утверждались законодательными актами «задним числом», или имели «обратную силу». [13, стр38]

**3 Налоговая система**

Налоговый кодекс Российской Федерации – это единый, взаимосвязанный и комплексный документ, учитывающий всю систему налоговых отношений в Российской Федерации. С его принятием в России будет окончательно сформирована единая налоговая система.

Налоговая система – это совокупность предусмотренных налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения или отмены, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства. По своей общей структуре, принципам построения и перечню налоговых платежей российская налоговая система в основном соответствует системам налогообложения юридических и физических лиц, действующим в странах с рыночной экономикой. В первую очередь систему налогов Российской Федерации необходимо характеризовать как совокупность федеральных, региональных и местных налогов. Первой частью НК РФ установлено в целом пятнадцать видов налогов и сборов, в том числе десять федеральных, три региональных и два местных налогов. Кроме того, НК РФ предусмотрена возможность применения специальных налоговых режимов, при которых устанавливаются соответствующие федеральные налоги с одновременным освобождением от уплаты отдельных федеральных, региональных и местных налогов. При этом предприятие-налогоплательщик уплачивает гораздо меньше налогов, чем это предусмотрено в НК РФ, поскольку в их числе достаточно много специфических налогов, уплата которых возложена на ограниченное число предприятий. [8, стр. 124] Система налогов и сборов представляет собой совокупность определенным образом сгруппированных и взаимосвязанных друг с другом налогов и сборов, взимание которых предусмотрено налоговым законодательством. Закон Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» предусматривал 53 вида налога и сбора (при взимании налога с продаж – 36), а по Налоговому Кодексу РФ их существенно меньше – 28 (при взимании налога на недвижимость и того меньше – 25). В то же время всякая система есть целостный комплекс взаимосвязанных элементов, которые, выступая системой более низкого порядка, одновременно представляют собой элемент системы более высокого порядка. Системой более высокого порядка по отношению к системе налогов и сборов РФ является налоговая система. Налоговая система представляет собой основанную на определённых принципах систему урегулированных нормами права общественных отношений, складывающихся в сфере налогообложения. Налоговая система Российской Федерации, в частности, включает: систему налогов и сборов РФ; систему налоговых правоотношений; систему участников налоговых правоотношений; нормативно-правовую базу сферы налогообложения. Доля отдельных налогов, участвующих в формировании доходной части бюджета, в разных странах с рыночной экономикой характеризуется следующими данными, % к итогу:

Налоги на личные доходы

Налоги на прибыль корпораций

Социальные взносы

Налог на добавленную стоимость

Таможенные пошлины

Прочие налоги и налоговые поступления

В России роль отдельных налогов в доходах бюджета несколько иная. Эффективное функционирование налоговой системы страны нацелено на выполнение нескольких задач. Прежде всего налоговая система должна усиленно решать фискально-перераспределительную задачу, т.е. путём перераспределения доходов предпринимателей и населения обеспечивать финансовыми ресурсами доходную часть госбюджета (в развитых странах налоги покрывают в среднем до 90% доходов госбюджета). Эта система должна функционировать таким образом, чтобы, как минимум, не подрывать стимулы к производственной и вообще экономической деятельности, а в лучшем случае способствовать формированию и усилению подобных стимулов.

Налоговые поступления являются основными доходами бюджетов всех уровней. Поступления налогов в федеральном бюджете РФ в 2002 году составили 2.328 трлн. руб., что на 4 млрд. руб. больше, чем в 2001 г. Больше всего – 22,9% от всех налоговых поступлений – в казну приносят НДС и налог на прибыль (19,9%). По данным министерства РФ по налогам и сборам, определяющая роль в формировании бюджетной системы принадлежит четырём налогам: НДС, акцизам, налогам на прибыль предприятий и подоходному налогу с физических лиц; на их долю приходится всех поступлений в консолидированном бюджете. Российской системе государственных доходов, переживающей в 90-х гг. трудности трансформационных преобразований присущи особые тенденции становления и развития в переходный период. Система публичных финансов России основывается как на традиционных принципах и методах формирования бюджетных доходов, так и на рыночно ориентированных налоговых элементах, используемых в экономически развитых государствах. Механизм реализации принципов её функционирования определяется Налоговым Кодексом РФ (частью первой). В Налоговом Кодексе РФ сформулированы основные принципы налоговой системы, регулирующие налогообложение на всей территории России: 1) Каждое лицо (юридическое или физическое) обязано уплачивать налоги, в отношении которых это лицо является налогоплательщиком. 2) Налоги устанавливаются в целях финансового обеспечения функционирования и развития общества. 3) Налоги не могут применяться, исходя из политических, идеологических, этнических, конфессиональных и иных подобных критериев. 4) Не допускается установление налогов, нарушающих экономическое пространство и налоговую систему РФ. 5) Не допускается устанавливать дополнительные налоги, повышение либо дифференцирование ставки налогов и налоговых льгот в зависимости от форм собственности, организационно-правовой формы организации, гражданства физического лица, а также от государства, региона или географического места происхождения уставного капитала (фонда) или имущества налогоплательщика. С одной стороны сделан фундаментальный вклад в развитие российской налоговой системы, а с другой, принципы налогообложения наслоились на традиции административного управления. В таком состоянии налоговой системе России трудно развиваться в русле мобильных социально- рыночных отношений. [15]

**4 Налоговые правоотношения**

Стержнем налоговых правоотношений являются отношения по взиманию налогов. Это самые массовые отношения, поскольку обязанность платить законно установленные налоги и сборы является всеобщей. Основные участники отношений – налогоплательщики, благодаря их взносам государственная машина получает «горючие», приводящее в движение весь механизм государственного управления. Другим обязательным участникам налоговых отношений выступает государство, представленное налоговыми органами. Налоги – это необходимое условие существования государства. Уплата налогов удовлетворяет интересы всех членов общества. Поэтому обязанность платить налоги имеет публично-правовой, а не частноправовой характер. Это проявляется в том, что обязанность платить налоги распространяется на всех налогоплательщиков в качестве безусловного требования государства. Это, в свою очередь, определяет безэквивалентность платежа налога, односторонний характер обязательства и обуславливает использование принуждения как гарантия выполнения обязанности платить налоги. Налоговые правоотношения основаны на властном подчинении одной из сторон. Налоговым органом, действующим от имени государства, принадлежат властные полномочия основанные на законе. Налогоплательщик обязан подчинятся требованиям законодательства о налогах и сборах. Для налогоплательщиков обязательны те требования налоговых органов, которые основаны на законе. Суть позиций участников налоговых отношений состоит не в подчинении налогоплательщиков налоговым органам (субординация), а в подчинении обеих сторон закону. [7, стр.219]

Природой налоговых отношений обусловлен метод их регулирования – метод властных предписаний. Он выражается в том, что права и обязанности участников налоговых отношений определяются законами и другими актами государственного органа. Конечно, налогоплательщик самостоятельно выбирает вид деятельности приносящий ему доход, но он не определяет налоговых последствий своего выбора. Этому методу характерно преобладание обязываний, а не дозволений или запретов. Это не исключает наделения налогоплательщиков правами, которые выступают гарантиями соблюдения социальных, экономических и других прав физических и юридических лиц при выполнении ими обязанностей по уплате налогов.

Характеристика налоговых отношений была бы неполной, если не указать право налогоплательщика оспаривать конституционность законодательных установлений. Именно конституционные ограничения свободы государства в области налогообложения и возможность налогоплательщиков контролировать соответствие практики налогообложения этим нормам позволяют использовать термин «налогоплательщик» в качестве синониму слову «гражданин».

Принципы взаимосвязи налогоплательщика и государства, на которых основывалось советское финансовое право, отчасти перешедшие по наследству к российскому праву, следующие.

Во-первых, приоритеты во взаимоотношениях личности и государства по поводу финансов были целиком отданы интересам государства. Сами финансовые отношения были проникнуты идеями патернализма и государственного монополизма. Личность налогоплательщиков рассматривалась как «второсортный» пассивный субъект финансовых правоотношений, адресат властной компетенции.

Во-вторых, объективно за принятием любого финансового закона следовало обилие подзаконных актов, корректирующих, объясняющих особенности его применения, а фактически изменяющих закон.

В-третьих, права граждан в области финансовых, а в частности налоговых правоотношений были явно потеснены обязанностями. Публично-правовые права налогоплательщика не находили отражения в законе.

В-четвертых, порядок реализации прав граждан в области финансов при свей скромности этих прав , базировался на принципе « минимум доверия - максимум контроля».

В-пятых, поскольку правовые регулирования в области финансов били результатом «самоограничения» государства, не существовало юридической ответственности государства перед личностью. Речь можно было вести лишь о недопущении индивидуального произвола чиновников.

В-шестых, порядок выполнения гражданином своих функциональных обязанностей перед государством и ответственного за нарушение финансовых законов были наиболее детально разработанной частью финансового законодательства.

Налоговые отношения обязательственные. Суть обязательства состоит в уплате налога: «который обязан платить законно установленные налоги и сборы» (ст. 57 Конституции РФ).

Налоговые обязательства являются имущественным и связано с передачей в пользу субъекта публичной власти денежных (как правило) средств.

Налоговые обязательства являются относительным, т. е. имеет строго определенный состав участников, платеж налога всегда проводится адресно.

Налоговые обязательства являются правоотношением активного типа. Налогоплательщик обязан совершить действие – заплатить налог, а налоговый орган имеет право требовать выполнение этой обязанности.

Налоговые обязательства целенаправленно. Налогоплательщик вносит платеж в пользу государства для формирования ресурсов субъектов публичной власти. Налоговые обязательства являются гарантированным. Побуждением к его выполнению выступают санкции, установленные законодательством.

Но у налогового обязательства есть существенные формальные отношения от обязательств гражданско-правового. Налоговое обязательство рассматривается обязанностью совершить определенные действия (предоставить отчетность, заплатить налог и т.п.). Ему не свойственны требования воздержаться от совершения определенных действий. Поэтому говорят, что налоговому обязательству присуще только положительное содержание.

Налоговые обязательства являются односторонним обязательством заплатить налог не противостоит встречное удовлетворение. Право кредитора (государства) требовать уплаты налога – это властное веление, а не результат договоренности. Эти формальные различия – проявление более глубоких сущностных различий налоговых и гражданско-правовых обязательств. [9, стр. 141]

**5 Участники налоговых правоотношений и банки**

Объектами налоговой работы являются налогоплательщики, т.е. кто реально платит налоги. Все прочие элементы и средства налогообложения обращаются вокруг этого центра. Главная задача налоговой работы – дать возможность или вынудить налогоплательщиков передать установленные суммы денежных средств в распоряжение государства. При этом действия налоговых органов строго ограничены законом, и они могут предпринимать только перечисленные в законе меры. Налогоплательщики же в праве действовать любым наиболее выгодным для себя образом – как в плане преследования своих частных интересов, так и в целях экономии на налогах. При этом реакция налоговых органов на эти последние действия налогоплательщиков варьируется. В одних случаях налоговые органы отрицают право налогоплательщиков осуществлять сознательные и целенаправленные («агрессивные») действия исключительно с целью снижения своих налоговых платежей – даже если сами эти действия ни в какой мере не нарушают действующие законы. При этом налоговые органы исходят из концепции «умысла» на обход налоговых законов. Иными словами, одни и те же действия налогоплательщиков могут быть признаны налоговым правонарушением – если они совершаются «с умыслом снизить свои налоговые обязательства, или не признаны таковыми - если они совершенно случайно, без намерения и цели экономить на налогах. [3, стр. 186]

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов. Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом. В соответствии со статьёй 24 НК Российской Федерации налоговые агенты обязаны:

1. правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги;

2. в течении одного месяца письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учёта о невозможности удержать налог у налогоплательщика, а так же о сумме задолженности налогоплательщика;

3. вести учёт выплаченных налогоплательщиком доходов, удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов, в том числе персонально по каждому налогоплательщику;

4. представлять свой налоговый орган по месту своего учёта документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение на него обязанностей налоговый агент несёт ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации. В налоговом кодексе впервые чётко закреплён статус налогового агента как самостоятельного участника налоговых правоотношений. Действующее законодательство предусматривает уплату налога не только самостоятельно налогоплательщиком, но и путём удержания налога у источника выплаты. Источник выплаты доходов налогоплательщику – это организация или физическое лицо, от которых налогоплательщик получает доход (пункт 2 статьи 11 НК Российской Федерации). Налоговым законодательством источник выплаты признаётся налоговым агентом, обязанным исчислить налог, удерживать его из перечисляемых денежных сумм и перечислять удержанную сумму налога в бюджет, причём уплата налога производится за счёт налогоплательщика. Например, в соответствии со статьёй 226 налогового кодекса Российской Федерации налоговым агентом по подоходному налогу являются предприятия, учреждения, организации и индивидуальные предприниматели выплачивающие доходы физическим лицам. [12, стр. 154] Налоговым агентом по НДС в соответствии со статьей 161 Налогового кодекса Российской Федерации являются российские предприятия, не состоящие в налоговом органе на территории России. Налоговым агентом по налогу на доходы иностранных юридических лиц в соответствии с Законом Российской Федерации "О налоге на прибыль предприятий и организаций" являются предприятия, организации и другие лица, выплачивающие доходы иностранным юридическим лицам. Необходимо отметить, что одно и тоже лицо, например конкретная организация, может одновременно являться налогоплательщиком и налоговым агентом. Уплата сборов через налоговых агентов не предусмотрена в связи со спецификой данного вида обязательных государственных платежей. В тоже время сборы могут быть уплачены любым заинтересованным лицом с отнесением расходов на плательщика сборов, если это определено действующим законодательством. Так, в соответствии со статьёй 118 Таможенного кодекса Российской Федерации любое заинтересованное лицо вправе уплатить таможенные платежи, если иное не определено Таможенным кодексом. Постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20 марта 1997 года №6 "О некоторых вопросах применения арбитражными судами законодательства Российской Федерации о государственной пошлине" разъяснено, что уплата государственной пошлины в установленных порядке и размере проведена за истца (заявителя), за лицо, подающая апелляционную или кассационную жалобу, другим лицом, арбитражный суд должен исходить из того, что государственная пошлина фактически уплачена, зачислена в федеральный бюджет и, следовательно оснований для возвращения искового заявления, жалобы по мотиву уплаты государственной пошлины ненадлежащим лицом не имеется. Налоговым кодексом впервые было чётко установлено, что налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики. Ранее права налоговых агентов законодательно не были закреплены, однако фактически они пользовались правом на ознакомление с результатами проверок и правом на обжалование решения налоговых органов. Кодекс предусматривает обязанности налоговых агентов, главная из которых – правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять их в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги. Данная обязанность возникает у налогового агента только при наличии у него реальной возможности удержать "чужой" налог и перечислять его в бюджет, т.е. только при наличии соответствующего источника в виде находящихся у него денежных средств налогоплательщика.

Это представляется обоснованным так как налоговый агент не обязан удерживать и перечислять "чужие" налоги за счёт собственных средств. В случае отсутствия у агента наличия денежных средств налогоплательщика у первого обязанностей по удержанию и перечислению налогов не возникает. У него появляется обязанность сообщит в месячный срок в налоговый орган о не удержанных суммах налогов, предусмотренных подп.2 пункта 3 статьи 24 НК Российской Федерации. Иные обязанности налогового агента направлены на надлежащее выполнение налоговым агентом его главной обязанности. Перечень обязанностей налогового агента, предусмотренный в пункте 3 статьи 24 НК Российской Федерации является исчерпывающим, поэтому установление дополнительных обязанностей налоговых агентов иными актами законодательства о налогах и сборах не допустимо. Налоговый Кодекс Российской Федерации предусматривает ещё одну категорию участников налоговых отношений – сборщиков налогов, основной функцией которых является принятие от налогоплательщиков средств в уплату налогов и перечисление их в бюджет. Согласно статьи 25 НК Российской Федерации сборщиками налогов и сборов могут быть государственные органы, органы местного самоуправления и другие уполномоченные органы и должностные лица. Банки, хотя и не названы в Кодексе в числе участников налоговых правоотношений, выполняют в этих отношения немаловажную функцию. Основной обязанностью банков является своевременное исполнение поручений налогоплательщиков, налоговых агентов, иных обязанных лиц относительно перечисления налогов в соответствующие бюджеты. В Кодексе имеется специальная глава (гл.18), рассматривающая виды нарушений, допускаемых банками в отношении обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством, и определяющая ответственность за их совершение. [ 15 ]

**6 Двойственные налогообложения**

Практически все страны мира имеют свои правила, регулирующие налоговые режимы для своих резидентов, осуществляющих деловую активность за границей, и для иностранных налогоплательщиков, действующих в стране. Различия подходов отдельных стран к тем или иным вопросам налогообложения порождают не только сложности и оформлении необходимой налоговой отчетности, но и приводят к такому феномену, как двойственные налогообложения. Эта проблема обостряет и усиливает интернационализацию хозяйственной жизни, которая выражается в многократном росте международного товарообмена, объемов услуг, оказываемых за пределами страны, перелива капитала. В налоговой практике и теории имеются экономические налогообложения. Под ним понимается ситуация, когда с одного и того же дохода налог уплачиваю несколько последовательных получателей. Это проявляется при обложении налогом дохода предприятия как самостоятельного плательщика и обложении налогом дохода акционера или пайщика при распределении прибыли. Как правило, проблема экономического двойного налогообложения разрешается при разработке национального законодательства, в котором предусматриваются нормы, позволяющие тем или иным способом засчитать налог, уплаченный на уро-вне предприятия, при расчете налоговых обязательств акционера.

Устранение двойственного экономического налогообложения в принципе возможно и в одностороннем порядке. Для этого страна постоянного местопребывания налогоплательщика может разрешить выполнение налоговых обязательств учитывать налоги, уплаченные им за рубежом. Однако это может привести к неоправданным потерям бюджета, а также различного рода махинациям со стороны недобросовестных налогоплательщиков. Кроме того, в этом случае

страна постоянного местопребывания выступает нетто-донором той страны, где ее гражданин (или предприятие) осуществляет экономическую деятельность.

Другим путем урегулирования проблемы двойственного налогообложения являются заключения международных соглашений. В этом случае государства, подписавшие такие соглашения, идут на взаимный компромисс, договариваясь, какие налоги и с каких категорий налогоплательщиков будут удерживаться на территории каждого участника соглашения.

Международные соглашения России об избежания двойного налогообложения доходом имущества можно делить на три группы.

Первую группу составляют соглашения со странами Содружества Независимых Государств, заключенные после 1991 года.

Во вторую группу включаются соглашения, подписанные с развитыми и развивающимися государствами после принятия Правительством РФ постановления от 28 мая 1992 г. № 352 «о заключении межправительственных соглашений об избежании двойственного налогообложения доходов и имущества».

В третью группу выделяют соглашения, подписанные до указанного постановления, а так же продолжающие действовать соглашения заключенные СССР. [10, стр213]

**Заключение**

Налоговая система в нашей стране создается практически заново. Поэтому в ходе реализации налоговых законов возникает множество острейших проблем, касающихся взаимоотношений налогоплательщиков и государства, ответственности юридических и физических лиц за выполнение налогового законодательства, прав и обязанностей налоговых органов. Вносимые в курс экономической реформы уточнения и дополнения неизбежно отражаются на необходимости корректировки отдельных элементов системы налогообложения. Этого требуют и продолжающиеся в экономике страны процессы инфляции, роста бюджетного дефицита и эмиссии денег. Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материал по налогам. Все это резко увеличивает поток информации по налогообложению, за которым сложно уследить, но необходимо своевременно получить. Незнание законов не освобождает от ответственности за их невыполнение. Налогоплательщик должен знать и меры предусмотренной законом ответственности за нарушение налогового законодательства. В связи с недостаточно четкой трактовкой отдельных законодательных и инструктивных актов возрастает потребность в компетентном комментировании сложных проблем налогообложения.

В целом последние решения по налогообложению не дают оснований для оптимистических ожиданий. Нестабильность налоговой политики, как и политики экономической, предопределяется сегодня общей политической нестабильностью. Налоги как очень мощное орудие могут сыграть свою роль в стабилизации экономики и финансов только в случае целенаправленного и дозированного использования. Но для создания такой политики необходимо определить место налогов в механизме стабилизации. России для нормального экономического развития необходим новый налоговый кодекс понятный и упрощенный, необходимо существенно снизить налоги и ввести более жесткий контроль за их уплатой. Налоги должны стимулировать развитие бизнеса, а не отбивать у людей желание предпринимательства.

**Список использованных источников**

1 СТО 1.005-2007 – 52 с.

2 Алиев Б.Х., Теоретические основы налогообложения, 2004 – 159с.

3 Аронов А.В., Налоги и налогообложение, 2004 – 560с.

4 Гуреев В.Н., Налоговое право, 2005 – 268 с.

5 Качур О.В., Налоги и налогообложение, 2007 – 304с.

6 Налоговый кодекс Российской Федерации, 2005 – 608 с.

7 Окунева Л.А., Налоги и налогообложение в России, 2006 – 426с.

8 Пансков В.Г., Налоги и налоговая система Российской Федерации, 2007г., – 464 с.

9 Пепеляева С.Г., Налоговое право, 2005 – 591с.

10 Перов А.В., Налоги и международные соглашения России, 2002 – 520с.

11 Петухов Н.Е., История налогообложения в России IX-XX вв., 2008 –416с.

12 Украинский Р.В., Налоговый кодекс РФ об участниках налоговых

правоотношений, 2002 – 308 с.

13 Черник Д.Г., Налоги, 2003 – 656с.

14 www.caim.ru

15 www.sdal.ru