### **Реферат**

Выпускная квалификационная (дипломная) работа: 72 страницы, 7 таблиц, 39 источников.

Налог, прямые налоги, налогоплательщик, объект налогообложения, налоговая ставка, налоговые вычеты, налоговая база, налоговый период, налоговая декларация, доход, имущество, перспективы развития, игорный бизнес, полезные ископаемые, вменённый доход, прибыль.

Тема: «Прямые налоги в РФ и перспективы их развития».

Цель: изучение прямых налогов и перспектив их развития в условиях рыночной экономики Российской Федерации.

Для достижения данной цели поставлены и выполнены следующие задачи: сформулировать определение «прямые налоги», опираясь на мнения разных авторов; раскрыть сущность и значение прямых налогов в сравнении с косвенными налогами; рассмотреть основные виды прямых налогов и историческую эволюцию представлений о критериях деления налогов на прямые и косвенные; проанализировать эволюцию прямого налогообложения в Российской Федерации на протяжении всего периода существования государства; рассмотреть существенные элементы основных прямых налогов и их значение в налоговых поступлениях страны; определить пути совершенствования прямого налогообложения; проанализировать принятые и реализуемые меры в области прямых налогов, оказывающие влияние на экономическую ситуацию в 2008-2010 годах; выявить основные направления совершенствования прямых налогов в среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Объектом исследования является налоговая система РФ. Предметом - основные тенденции и особенности прямого налогообложения в Российской Федерации. Рассмотрены обще-статистическая характеристика налогов на начало 2010 года, и нововведения начала 2010 года по прямому налогообложению.

**Содержание**

Реферат

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1 Прямые налоги: понятие, сущность и виды

1.2 Эволюция прямого налогообложения в РФ

1.3 Общестатистическая характеристика налогов на начало 2010 года.

ГЛАВА 2. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЯМЫХ НАЛОГОВ, ВЗИМАЕМЫХ В РФ.

2.1 Прямые реальные налоги

2.2 Прямые личные налоги

ГЛАВА 3. ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ И РЕФОРМИРОВАНИЯ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ.

3.1 Прямые налоги и перспективы их совершенствования

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Список использованной литературы

Приложения

**ВВЕДЕНИЕ**

Налоги представляют собой не только обязательные, индивидуально безвозмездные платежи, взимаемые с организаций и физических лиц, но и источник информации о состоянии государственного бюджета (и централизованных внебюджетных фондов).

С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с бюджетами всех уровней. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, а также формируется прибыль предприятия.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. Налоги призваны формировать финансовые ресурсы государства, в бюджетной системе и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций (оборонных, социальных, природоохранных и др.), в этом заключается их основная роль. Недостаточность средств, собранных посредством налогов, неэффективность налоговой системы, массовое уклонение от уплаты налогов сразу же сказываются на самочувствии государства, а через это на самочувствии общества и населения.

Градация налогов на прямые и косвенные напрямую зависит от порядка и исчисления и определения объекта налогообложения, при этом косвенные налоги формируют большую часть российского налогового бюджета. Но актуальность данной работы состоит в том, что в настоящее время наблюдаются попытки по смещению акцента в сторону увеличения доли прямых налогов в бюджете страны, что само по себе предопределяет пристальное внимание к проблемам механизма их функционирования и направлениям их совершенствования.

Целью исследования является изучение прямых налогов и перспектив их развития в условиях рыночной экономики Российской Федерации.

Для достижения данной цели поставлены и выполнены следующие задачи:

- сформулировать определение «прямые налоги», опираясь на мнения разных авторов:

- раскрыть сущность и значение прямых налогов в сравнении с косвенными налогами;

- рассмотреть основные виды прямых налогов и историческую эволюцию представлений о критериях деления налогов на прямые и косвенные;

- проанализировать эволюцию прямого налогообложения в Российской Федерации на протяжении всего периода существования государства;

- рассмотреть существенные элементы основных прямых налогов и их значение в налоговых поступлениях страны;

- определить пути совершенствования прямого налогообложения;

- проанализировать принятые и реализуемые меры в области прямых налогов, оказывающие влияние на экономическую ситуацию в 2008-2010 годах;

- выявить основные направления совершенствования прямых налогов в среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Объектом исследования является налоговая система РФ

Предметом - основные тенденции и особенности прямого налогообложения в Российской Федерации.

Теоретической и методической основой послужили нормативно-правовые акты в области налогообложения: Налоговый Кодекс РФ (первая и вторая части) и др.; труды российских и зарубежных ученых по проблемам прямого налогообложения (статьи, работы).

**ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**1.1 Прямые налоги: понятие, сущность и виды**

Налоги как основной источник образования государственных финансов известны с незапамятных времен. С изменением роли и значения налогов в экономической системе общества происходила эволюция во взглядах и на саму природу налога. В XVIIIв. преобладало мнение о том, что налог – это цена за оказываемые государством услуги своим гражданам. В XIX в. налог считался пожертвованием индивидуума в интересах государства. В ХХ в. основной была точка зрения о том, что налог – это принудительный взнос (сбор), взимаемый государством, который идет на покрытие общегосударственных потребностей на основе изданного закона.

НК РФ (п.1 ст.8) определяет налог как «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».

Существуют различные классификации налогов. Наиболее существенное значение для современной теории и практики налогообложения имеет классификация налогов по способу взимания на прямые и косвенные.

Прямые налоги – налоги, которые взимаются непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика (прямая форма обложения).

Косвенные налоги – налоги, которые включаются в цену товаров, работ, услуг.[[1]](#footnote-1)

Существует и другой вариант данных определения прямых и косвенных налогов:

Прямые налоги – подоходно-поимущественные налоги, т. е. те которые уплачиваются налогоплательщиком самостоятельно, исходя из знания величины объекта налогообложения, расчета налоговой базы и применения к ней налоговой ставки.

Косвенные налоги – налоги на потребление.[[2]](#footnote-2)

Чтобы раскрыть сущность прямых налогов, необходимо провести сравнительную характеристику прямых и косвенных налогов по основным признакам, которая представлена в таблице 1.

Таблица 1.1-Сравнительная характеристика прямых и косвенных налогов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признак сравнения | Прямые налоги | Косвенные налоги |
| Субъект правоотношений | В правоотношения по поводу взимания налогов вступают два субъекта: бюджет и налогоплательщик | В правоотношения по поводу взимания налогов вступают три субъекта: бюджет, носитель налога и юридический налогоплательщик как посредник между ними |
| Факторы, определяющие величину налога | Величина налогов непосредственно зависит от финансовых результатов деятельности налогоплательщика | Величина налогов не зависит от финансовых результатов деятельности налогоплательщика |
| Объект налогообложения | Эти налоги подоходно- поимущественные | Эти налоги имеют объектом обложения обороты по реализации |

Современное представление о делении налогов на прямые и косвенные сложилось в результате многовекового развития. Рассмотрим историческую эволюцию представлений о критериях деления налогов на прямые и косвенные. Эти критерии включают:

1. критерий перелагаемости;
2. критерий способа налогообложения и взимания;
3. критерий платежеспособности.

Согласно первому критерию перелагаемость налогов возможна только в процессе обмена, результатом которого является формирование цен. Посредством обменных и распределительных процессов определенный законодательством плательщик налога имеет возможность переложить налоговое бремя на иное лицо – носителя налога. Иными словами, лицо, на которое формально возложена обязанность быть плательщиком налога, и лицо, фактически уплачивающее данный налог, - это не обязательно одно и то же лицо.

Критерий перелагаемости впервые был использован в качестве основы деления налогов на прямые и косвенные английским философом Джоном Локком (1632-1704) в конце XVII в. (практика такой классификации установилась еще в XVI в.). Локк исходил из того, что любой налог, с кого бы он ни взимался, в конечном счете, упадет на землевладельца, так как один лишь доход земельного собственника – действительно чистый доход, из которого все платят все налоги. Поэтому налогам, падающим на землю косвенно, следует предпочесть налог, непосредственно взимаемый с землевладельца. Следовательно, поземельный налог – это прямой налог, а остальные налоги являются косвенными[[3]](#footnote-3). Впоследствии шотландский экономист и философ А. Смит (1723-1790) исходя из факторов производства (земля, труд, капитал) дополнил доход землевладельца доходами с капитала и труда и соответственно двумя прямыми налогами – на предпринимательскую прибыль и на заработную плату. Косвенные же налоги, по мнению А. Смита, - это те налоги, которые связаны с расходами и перелагаются на потребителя[[4]](#footnote-4).

Английский экономист, философ и общественный деятель Джон Стюарт Милль (1806-1873) критерием считал намерение законодателя: прямой налог – это налог, который, по мнению законодателя, должен лечь на налогоплательщика, косвенный – это налог, который должен быть переложен налогоплательщиком на другое лицо[[5]](#footnote-5). Того же мнения придерживался и Адольф Вагнер (1835-1917)[[6]](#footnote-6).

Итак, в соответствии с рассмотренным критерием окончательным плательщиком прямых налогов становится лицо, которое получает доход.

Недостатком критерия деления налогов на прямые и косвенные по их перелагаемости являлось то, что многие прямые налоги на практике перелагаются не хуже косвенных, а косвенные перелагаются далеко не всегда и иногда не полностью. Прямые налоги при определенных обстоятельствах также могут быть переложены на потребителя посредством действия ценового механизма.

В связи с недостатками критерия перелагаемости во Франции, например, приняли за основу деления налогов на прямые и косвенные способ налогообложения и взимания. Прямые налоги построены на основании явлений и признаков постоянного характера и поэтому заранее определимых (владение или пользование имуществом). Они взимаются по личным (окладным), периодически составляемым спискам плательщиков на основании кадастра (земли, домов и др.) и в определенные сроки. В соответствии с критерием платежеспособности обложение налогом определенного источника относится к прямым налогам, обложение же на основе учета общей платежеспособности лица – к косвенным. Иными словами, все налоги, в которых государство направляет требование определенному лицу и производит непосредственно оценку его платежеспособности, являются прямыми. Те же налоги, в которых государство не устанавливает платежеспособности через действия плательщиков, признаются косвенными.

Немецкий ученый Геккель конкретизировал это положение, разделив все налогообложение на подоходно-поимущественное обложение и обложение расходов потребления. Он полагал, что хозяйство налогоплательщика делится на доходное и расходное. Обложение хозяйства плательщика в процессе приобретения и накопления производится путем подоходно-поимущественных налогов (поземельного, подомового, промыслового, с денежных капиталов и с личного труда), которые Геккелем были отнесены к прямым. Обложение же расходного, потребительского хозяйства производится налогами на расход, на потребление, которые он отнес к косвенным[[7]](#footnote-7).

Деление налогов на прямые и косвенные на основании подоходно-расходного принципа, установленного в начале ХХ в., не утратило своего значения и в конце века.

Однако, помимо деления налогов на прямые и косвенные в литературе по теории налогообложения встречается и другая классификация. Так, по мнению доктора экономических наук, профессора Б. Х. Алиева, по способу взимания все налоги классифицируются на три группы:

1. прямые налоги;
2. косвенные налоги;
3. пошлины и сборы.

Под прямыми налогами понимаются налоги на доходы и имущество, под косвенными – налоги на товары и услуги. В разряд пошлин и сборов Б. Х. Алиев включает все остальные налоговые платежи, не попавшие в два первых разряда[[8]](#footnote-8). Именно данная классификация, на мой взгляд, является самой оптимальной, потому что в полной мере отображает систему сегодняшних налогов.

Следует отметить также, что в литературе по теории налогообложения прямые налоги в свою очередь подразделяются на реальные и личные. Разделение налогов на реальные и личные основывается на том, что доход может оцениваться непосредственно или опосредованно. Так, организации уплачивают налог с суммы прибыли, подсчитанной на основе полученной выручки и понесенных расходов, физические лица уплачивают налог с доходов, рассчитанных с учетом поступлений, имущественного положения, затрат и др. Группу прямых налогов, облагающих действительно полученный доход (прибыль), называют личными налогами.

Доход может определяться и опосредованно, через оценку внешних проявлений благополучия лица: вида и качества жилья, размера и месторасположения земельного участка и др. В этом случае облагается не фактический, а предполагаемый средний доход лица, получаемый в данных экономических условиях от того или иного предмета налогообложения (собственности, денежного капитала и др.). Эту группу прямых налогов называют реальными. Реальными налогами облагается, прежде всего, имущество, отсюда и их название [англ. real – имущество].

Примером реального налога является единый налог на вмененный доход. Этим налогом облагается потенциально возможный валовой доход плательщика за вычетом потенциально необходимых затрат, рассчитываемый с учетом факторов, непосредственно влияющих на получение такого дохода, на основе статистических и иных исследований. Плательщиками налога являются, как правило, субъекты малого и среднего бизнеса – физические и юридические лица, ведущие предпринимательскую деятельность по оказанию услуг, при оплате которых преимущественно используются наличные деньги (бытовые услуги, розничная торговля и др.). Размер вмененного дохода устанавливается законодательными актами субъектов РФ с учетом методик, рекомендуемых Правительством РФ.

Реальные налоги учитывают потенциальные результаты деятельности налогоплательщика. Так, налог на игорный бизнес введен с той же целью, что налог на вмененный доход, потому что значительная часть доходов игорного бизнеса не предъявляется к налогообложению, не учитывается при расчете налога на прибыль. Поэтому законодатель установил налог в твердом размере на каждый игровой стол, игровой автомат, кассу тотализатора или букмекерской конторы.

Однако если налог на вмененный доход ориентирован на учет ряда факторов, существенных для определения потенциального дохода, то налог на игорный бизнес взимается по ставке, единой для всех игорных заведений, расположенных на территории субъекта РФ.

Таким образом, группу прямых реальных налогов образуют земельный, транспортный налоги, налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, единый налог на вмененный доход, налог на игорный бизнес. В группу прямых личных налогов включают налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, налог на наследование или дарение.

**1.2 Эволюция прямого налогообложения в РФ**

Отечественная система прямого налогообложения складывалась, развивалась и видоизменялась почти всегда под воздействием изменений в политическом устройстве государства, а также под влиянием общественного развития и исторических событий.

Объединение древнерусского государства началось лишь с конца IX века. Основной формой налогообложения были поборы в княжескую казну, которые назывались дань. Первоначально она носила нерегулярный характер и имела вид контрибуции с побежденных народов, а затем превратилась в систематический прямой налог. Платили ее мехами, монетами, продуктами питания, изделиями ремесла. Единицей обложения данью выступал «дым», определявшийся количеством труб и печей в каждом хозяйстве. Дань взималась двумя способами: во-первых, повозом — когда она привозилась в Киев; во-вторых, полюдьем — когда князья сами ездили за ней.

Кроме дани в Древней Руси было также и поземельное обложение. Традиционно поземельный налог должен всегда падать на чистый доход с земли. Однако способы определения дохода с земли в разное время и в различных странах были разнообразны. Самый старый способ состоял в измерении земли и обложении ее по количеству; в России же обложение производилось по сохам или плугам. Но уже на довольно ранней ступени цивилизации из-за несправедливости обложения земли по ее количеству этот способ изменяют: земли разделяют по их плодородию. Так, в Древней Руси различалась «соха доброй» и «соха худой» земли. Другим старинным способом, еще более распространенным и долго державшимся, была десятина, т.е. взимание налога в размере 1/10 валового дохода с земли.

В XIII веке после монголо-татарского нашествия и завоевания Руси Золотой Ордой дань стала выступать формой эксплуатации русского народа. Единицей, обложения данью в городах был двор, в сельской местности — хозяйство. Известно 14 видов «ордынских тягостей», основной из которых был «выход», взимавшийся с каждой души мужского пола и с головы скота.

Взимание прямых налогов в казну самого Русского государства становится уже невозможным. Главным источником внутренних доходов стали пошлины, особенно торговые.

В конце первой четверти XIV века выступления русских городов и политическое объединение Руси вокруг Москвы создали условия для свержения монголо-татарского ига. Уплата «выхода» была прекращена Иваном III, после чего началось создание налоговой системы Руси, включающей первые русские косвенные и прямые налоги.

В качестве главного прямого налога выступал продуктовый налог с крестьян и посадских людей. Кроме дани, источником дохода казны великого князя служили оброки. На оброк отдавались пашни, сенокосы, леса, реки, мельницы, огороды. Особое значение для становления молодого Московского государства стали иметь целевые налоговые сборы. Но ведущее место в налоговой системе продолжали занимать акцизы и пошлины, главными из которых были таможенные и винные.

В царствование Ивана III были заложены первые основы налоговой отчетности. Так, к этому времени относится введение первой налоговой декларации — сошного письма. Площадь земельных участков переводилась в условные податные единицы «сохи», на основании которых осуществлялось взимание прямых налогов.

Ивану Грозному удалось увеличить государственные доходы посредством сбора налогов. Был введен дифференцированный подход: налог зависел от изобилия или недостатка в угодьях. Многие натуральные повинности в это время были заменены денежным оброком. Кроме обычных прямых податей и оброка, при Иване Грозном широко практиковались целевые налоги. Главными косвенными налогами оставались пошлины: торговые, питейные, судебные, банные и др.

В период царствования Алексея Михайловича (1629—1676 гг.) финансовая система России была несколько упорядочена путем создания в 1655 г. счетной палаты. Прямые налоги составляли 44% всех доходов, косвенные — 53,3%, чрезвычайные сборы давали 2,7%. Были повышены прямые налоги, введен налог на имущество.

В эпоху Петра I (1672—1725 гг.) были проведены крупномасштабные преобразования. Петр пытался укрепить финансовое положение России, и к уже традиционным налогам добавлялись все новые и новые: подушный налог на все мужское население, составлявший 50% доходов бюджета; гербовый сбор; подушный сбор с извозчиков; налоги с постоялых дворов; печей; налог на бород; военные налоги; налоги со сплавных, судов; с продажи съестного; с найма домов и др.

Период правления Екатерины I (1725—1730 гг.) отмечен ослаблением налогового бремени: были снижены подушные подати, введена система рассрочек по уплате штрафов. Правление Анны Иоанновны (1730—1740 гг.) характеризуется серьезными налоговыми реформами: армии была передана обязанность по сбору подушной подати, рекрутская повинность была заменена денежной повинностью, изменилась система сбора горной подати.

Налоговая система стала вновь совершенствоваться и развиваться лишь в период правления Екатерины II (1762—1796 гг.): были отменены многие откупа и монополии. В 1775 г. Екатерина II внесла кардинальные изменения в налогообложение купечества. Она отменила все частные промысловые налоги и подушную подать с купцов и установила гильдейский сбор.

В это время в России прямые налоги в бюджете играли второстепенную роль по сравнению с налогами косвенными. Так, подушной подати в 1763 г. собиралось 5667 тыс. руб., или 34,3% всех доходов, а в 1796 г. уже — 24 721 тыс. руб., или 36% доходов. Косвенные налоги давали 42% в 1764 г. и 43% — в 1796 г. Почти половину этой суммы приносили питейные налоги.[[9]](#footnote-9)

В начале XIX века, во время войны с Наполеоном, государственный бюджет сводился с огромным дефицитом: расходы в 2 раза превышали доходы, поэтому возросли акцизы, подушная подать. Доход помещиков с их земель обложили подоходным прогрессивным налогом. Увеличились питейные сборы. Были повышены гильдейские налоги с купцов. Возрос гербовый сбор.

Александр II (1855—1881 гг.) отменил в 1861 г. крепостное право, что повлекло за собой изменение налоговой системы. Основным налогом ранее выступала подушная подать, которая с 1863 г. стала заменяться налогом с городских строений. Однако полная отмена подушной подати началась с 1883 г., уже в период правления Александра III (1881—1892 гг.). При нем вторым по значению налогом выступал оброк — плата казенных крестьян за пользование землей. Особую роль начали играть специальные налоги: сборы за проезд по шоссейным дорогам, налог на доходы с ценных бумаг, квартирный налог, паспортный сбор, налог на страховой пожарный полис, сбор с железнодорожных грузов, перевозимых с большой скоростью, и т.д. В этот же период начала развиваться система регионального и местного налогообложения в виде земских (местных) налогов, которые взимались с земли, фабрик, заводов и торговых заведений. Именно во второй половине XIX века большое значение приобрели прямые налоги.

Становление прямого налогообложения России продолжалось вплоть до революционных событий 1917 г. В конце XIX века, в 1898 г., Николай II ввел промысловый налог, который стал играть большую роль в экономике государства. Большое значение стал иметь также налог с недвижимого имущества, после увеличения ставки до 10%.

После деятельности министра финансов С.Ю. Витте, акцизы стали обеспечивать более 60% всех государственных доходов, а прямые около 40%. Однако самые радикальные налоговые преобразования в 1903—1913 гг. заключались в установлении налога с оборота, введении прогрессивности в подоходном налоге и освобождения малоимущих от налогового бремени данного налога, увеличении налоговой базы по имущественным налогам за счет переоценки недвижимого имущества, повышении акцизов на спиртные напитки и др.

Сразу после революции в ноябре 1917 г. декретом Совета народных комиссаров (СНК) о взимании прямых налогов был введен налог на прирост прибылей торговых и промышленных предприятий и доходов от личных промыслов. Чуть позже декретом СНК от 14 августа 1918 г. был введен единовременный сбор на обеспечение семей красноармейцев, взимаемый с владельцев частных торговых предприятий, имеющих наемных работников. Также был введен единовременный чрезвычайный десятимиллиардный революционный налог на городскую буржуазию и кулачество.

Главной спецификой времен НЭПа было возвращение к превалированию натуральных налогов, таких, как продовольственный налог, единый натуральный налог на продукты сельского хозяйства и др. Среди прямых налогов выделялись сельскохозяйственный, промысловый, подоходно-имущественный, носивший прогрессивный характер (по мере увеличения капитала и имущества ставка налога увеличивалась). К 1925—1926 гг. прямые налоги обеспечивали 82% всех налоговых поступлений в бюджет. К началу 1930-х гг. в СССР сложилась сложная и громоздкая налоговая система — действовало 86 видов платежей налогового характера.

В 1930—1932 гг. в СССР была проведена кардинальная налоговая реформа, в результате которой система акцизов была полностью упразднена, а все налоговые платежи предприятий (около 60) были упразднены и заменены двумя платежами — налогом с оборота и отчислениями от прибыли. Значительное число налогов с населения было также отменено. Следует заметить, что налоги с населения уже не имели большого значения для бюджета, так как вся прибыль промышленных и торговых предприятий, за исключением нормативных отчислений на формирование фондов, изымалась в доход государства. С началом войны был введен военный налог, налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, однако основным налоговым платежом остается налог с оборота — акциз на товары народного потребления. В 1954 г. поступления от него составили 41% доходной части бюджета. В, мае 1960г. отменяется налог с заработной платы рабочих и служащих. К середине 1980-х гг. более 90% госбюджета СССР формировалось за счет поступлений от предприятий народного хозяйства. Налоги с населения составляли всего 7—8% всех поступлений бюджета.

На данном этапе система налогообложения была заменена административными (неналоговыми) методами изъятия прибыли предприятий и централизованным перераспределением финансовых ресурсов, таким образом, подрывались экономические стимулы развития производства, а стимулирующая функция налогов постепенно атрофировалась вообще.

Перестройка, начавшаяся в середине 1980-х гг., объективно привела к возрождению отечественного налогообложения. Уже в конце 1980-х гг. были предприняты попытки повысить налоговые ставки на прибыль кооперативов. 14 июля 1990 г. принимается Закон СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций». Согласно этому закону устанавливаются общесоюзные налоги, такие, как: налог на прибыль; налог с оборота; налог на экспорт и импорт; налог на фонд оплаты труда колхозников; налог на прирост средств, направляемых на потребление; налог на доходы и др.

После развала союзного государства и оформления России как самостоятельного государства в августе 1991 г. была осуществлена широкомасштабная комплексная налоговая реформа. В декабре 1991 были подготовлены и приняты: основополагающий налоговый Закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и целый пакет законодательных актов — по налогу на добавленную стоимость, подоходном налоге, налогу на прибыль, акцизах и т.д.

Середину 1990-х гг. В.Г. Пансков характеризует как период неустойчивого налогообложения, когда «правила игры» в налоговой сфере менялись практически ежегодно, а то и несколько раз в течение года.[[10]](#footnote-10)

Требуется масштабное, подчиненное единой логике реформирование налоговой системы, что и было осуществлено с принятием Налогового кодекса (НК). В целом, несмотря на постоянно вносимые поправки в НК, можно утверждать, что основной этап реформирования налоговой системы России в настоящее время близок к завершению, в результате которого сформирована принципиально новая законодательная база, регламентированы все налоги и сборы, сформирована система налогового администрирования. Основная цель дальнейшего совершенствования налоговой системы, а именно прямого налогообложения, России должна заключаться в повышении эффективности ее функционирования.

**1.3 Общестатистическая характеристика налогов на начало 2010 года**

По оперативным данным Федеральной налоговой службы, в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе 2010г. поступило налогов, сборов и иных обязательных платежей, администрируемых ФНС России, (без учета единого социального налога) на сумму 503,0 млрд. рублей, что на 13,9% больше, чем в январе 2009 года.

Таблица 1.2-Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации по видам млрд.рублей

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь 2010г.  | В % к январю 2009г. |
| консолидированный бюджет | в том числе | консолидированный бюджет | в том числе |
| федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации |
| **Всего** | **503,0** | **315,0** | **188,0** | **113,9** | **128,2** | **96,0** |
| из них: налог на прибыль организаций | 41,3 | 6,1 | 35,2 | 53,3 | 25,7 | 65,5 |
| налог на доходы физических лиц | 85,5 | - | 85,5 | 101,7 | - | 101,7 |
| налог на добавленную стоимость натовары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ | 176,6 | 176,6 | - | 115,5 | 115,5 | - |
| акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ | 45,5 | 14,8 | 30,7 | 165,9 | 225,5 | 147,2 |
| налоги на имущество | 17,4 | - | 17,4 | 110,6 | - | 110,6 |
| налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами | 116,4 | 114,1 | 2,4 | 181,3 | 190,5 | 54,2 |
| из них НДПИ | 112,4 | 110,2 | 2,2 | 187,6 | 197,6 | 52,8 |

Основную часть налогов, сборов и иных обязательных платежей консолидированного бюджета в январе 2010г. обеспечили поступления налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации - 35,1%, налога на добычу полезных ископаемых - 22,3%, налога на доходы физических лиц - 17,0%, налога на прибыль организаций - 8,2%.

Поступление налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе 2010г. составило 41,3 млрд.рублей и сократилось по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 46,7%. В общей сумме поступлений по данному налогу в январе 2010г. доля налога на прибыль организаций, зачисляемого в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по соответствующим ставкам, снизилась по сравнению с январем 2009г. на 1,1 процентного пункта и составила 93,6%, доля налога с доходов, полученных в виде дивидендов, увеличилась на 0,8 процентного пункта и составила 3,3%.

Таблица 1.3-Поступление налога на прибыль организации.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь 2010г. | Справочно январь 2009г. |
| консолидированный бюджет | в том числе | консолидированный бюджет | в том числе |
| млрд. рублей | в % к итогу | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов РФ | млрд. рублей | в % к итогу | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов РФ |
| **Всего** | 41,3 | 100 | 6,1 | 35,2 | 77,4 | 100 | 23,7 | 53,7 |
| из него: зачисляемый в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по соответствующим ставкам | 38,7 | 93,6 | 3,5 | 35,2 | 73,3 | 94,7 | 19,6 | 53,7 |
| с доходов, полученных в виде дивидендов | 1,4 | 3,3 | 1,4 | - | 1,9 | 2,5 | 1,9 | - |
| с доходов, полученных в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам | 1,2 | 3,0 | 1,2 | - | 2,2 | 2,8 | 2,2 | - |

В январе 2010г. в консолидированный бюджет Российской Федерации (консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации) поступило 85,5 млрд.рублей налога на доходы физических лиц, что на 1,7% больше, чем за соответствующий период предыдущего года.

Таблица 1.4 -Поступление налога на доходы физических лиц

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь 2010г. | Справочно январь 2009г. |
| млрд.рублей | в % китогу | млрд.рублей | в % китогу |
| **Всего** | **85,5** | **100** | **84,1** | **100** |
| из них: с доходов, полученных физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации в виде дивидендов от долевого участия в деятельности организаций | 1,4 | 1,6 | 1,5 | 1,8 |
| с доходов, полученных физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации в виде дивидендов от долевого участия в деятельности организаций | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| с доходов, облагаемых по налоговой ставке, установленной п.1 статьи 224 Налогового кодекса Российской Федерации | 83,3 | 97,4 | 81,8 | 97,3 |
| с доходов, полученных физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации | 0,5 | 0,6 | 0,6 | 0,7 |
| с доходов, полученных в виде выигрышей и призов в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг | 0,3 | 0,3 | 0,2 | 0,2 |

В январе 2010г. поступление налога на добычу полезных ископаемых составило 112,4 млрд.рублей, увеличившись по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года в 1,9 раза. Доля поступлений налога на добычу нефти составила 89,1% и увеличилась по сравнению с соответствующим периодом предыдущего года на 8,1 процентного пункта при уменьшении доли налогов на остальные полезные ископаемые.

Таблица 1.5 -Поступление налога на добычу полезных ископаемых млрд.рублей

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Январь 2010г. | Справочно январь 2009г. |
| консолидированный бюджет | в том числе | консолиди | в том числе |
| федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации | рованный бюджет | федеральный бюджет | консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации |
| **Всего** | **112,4** | **110,2** | **2,2** | **59,9** | **55,8** | **4,1** |
| из него: нефть | 100,2 | 100,2 | - | 48,6 | 46,1 | 2,4 |
| газ горючий природный | 8,2 | 8,2 | - | 8,2 | 8,2 | - |
| газовый конденсат | 0,7 | 0,7 | - | 0,7 | 0,7 | 0,0 |
| прочие полезные ископаемые | 3,3 | 1,1 | 2,2 | 2,4 | 0,8 | 1,7 |

**ГЛАВА 2. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЯМЫХ НАЛОГОВ, ВЗИМАЕМЫХ В РФ**

**2.1 Прямые реальные налоги**

Земельный налог.

Налогоплательщиками налога являются организации, индивидуальные предприниматели, физические лица обладающие земельными участками, признаваемые объектом налогообложения, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Не признаются налогоплательщиками: организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды

Объектом налогообложения являются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования, на территории которого введен налог. Не признаются объектом налогообложения: земельные участки, изъятые из оборота; земельные участки, ограниченные в обороте, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия; земельные участки, ограниченные в обороте, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд; земельные участки из состава земель лесного фонда; земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

Налоговая база определяется в отношении каждого земельного участка как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. В отношении земельного участка, образованного в течение налогового периода, налоговая база определяется как кадастровая стоимость на дату его постановки на кадастровый учет. Для отдельных категорий налогоплательщиков налоговая база уменьшается на **10 000 рублей** на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования. Организации определяют налоговую базу самостоятельно на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности или праве постоянного пользования. (в ред. от 28.11.2009). Физические лица, являющиеся индивидуальными предпринимателями, определяют налоговую базу самостоятельно в отношении земельных участков, используемых (предназначенных для использования) ими в предпринимательской деятельности, на основании сведений государственного кадастра недвижимости о каждом земельном участке, принадлежащем им на праве собственности, праве постоянного пользования или праве пожизненного наследуемого владения. (в ред. от 28.11.2009). Налоговая база для налогоплательщика, являющегося физическим лицом, определяется налоговыми органами на основании сведений, которые представляются в налоговые органы органами, осуществляющими кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним. (в ред. от 28.11.2009).

Налоговый период: календарный год. Отчетные периоды: 1 квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года. При установлении налога представительный орган муниципального образования (органы власти городов федерального значения) вправе не устанавливать отчетный период.

Налоговая ставка устанавливается законами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения) и не может превышать:

0,3% в отношении земельных участков:

* отнесенных к землям с/x назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в населенных пунктах и используемых для с/x производства (в ред. от 28.11.2009);
* занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (кроме доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства;
* для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства;
* 1,5% в отношении прочих земельных участков.

Возможны дифференцированные налоговые ставки в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

Налоговые льготы. Налогоплательщики, имеющие право на налоговые льготы, должны представить документы, подтверждающие такое право, в налоговые органы по месту нахождения земельного участка, признаваемого объектом налогообложения.

Уплата налога и отчетность. Организации и индивидуальные предприниматели исчисляют сумму налога (авансовых платежей) самостоятельно. Не ранее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, уплачивают земельный налог и представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговую декларацию по налогу. Организации и индивидуальными предпринимателями, уплачивающие авансовые платежи по налогу, не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, уплачивают авансовый платеж и представляют в налоговый орган по месту нахождения земельного участка налоговый расчет по авансовым платежам. Сумма налога (авансовых платежей) исчисляется налоговыми органами. Уплата налога осуществляется на основании налогового уведомления. В течение налогового периода может быть установлено не более двух авансовых платежей по налогу. Налог и авансовые платежи уплачиваются в бюджет по месту нахождения земельных участков в порядке и сроки, установленные актами представительных органов муниципальных образований.

Рассмотрим порядок расчета налога на примере.

ЗАО «Полет» владеет земельным участком № 1. Участок № 1 приобретен в собственность в 2004 году и расположен в сельской местности. Его кадастровая стоимость — 3 000 000 руб. На территории муниципального образования, где расположен участок, земельный налог введен с 1 января 2006 года. В отношении земель сельскохозяйственного назначения налоговая ставка в данном муниципальном образовании составляет 0,3%.

Сумма налога к уплате по участку № 1 за 2006 год составит: 3000000\*0,3%=9000 руб.

Транспортный налог.

Налогоплательщиками являются лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения. По транспортным средствам, зарегистрированным на физических лиц, приобретенным и переданным на основании доверенности до 30.07.2002г., налогоплательщиком является лицо, указанное в доверенности. Лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, уведомляют налоговый орган по месту своего жительства о передаче транспортных средств по доверенности. Не признаются налогоплательщиками лица, являющиеся организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в городе Сочи, в отношении транспортных средств, принадлежащих им на праве собственности и используемых в связи с организацией и проведением Олимпийских и Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи и развитием города Сочи как горноклиматического курорта. (п. введен 01.12.2007, действует до 1 января 2017г.).

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

Налоговая база определяется:

1. в отношении транспортных средств, имеющих двигатели - как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;
2. в отношении воздушных транспортных средств, для которых определяется тяга реактивного двигателя, - как паспортная статическая тяга реактивного двигателя воздушного транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы;
3. в отношении водных несамоходных (буксируемых) транспортных средств, для которых определяется валовая вместимость, - как валовая вместимость в регистровых тоннах;
4. в отношении водных и воздушных транспортных средств, не указанных в пунктах 1-3 - как единица транспортного средства.

Налоговый период: календарный год. Отчетные периоды (для организаций): первый квартал, второй квартал, третий квартал. При установлении налога органы власти субъектов РФ вправе не устанавливать отчетные периоды. Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств или единицу транспортного средства в следующих размерах. Ставки могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов не более чем в 5 раз. Также допускается установление дифференцированных налоговых ставок в отношении каждой категории транспортных средств, с учетом количества лет с года выпуска транспортных средств, и/или их экологического класса. (в ред. от 28.11.2009). Количество лет, прошедших с года выпуска, определяется по состоянию на 1 января текущего года в календарных годах с года, следующего за годом выпуска транспортного средства.

Исчисление налога и авансовых платежей. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам года, исчисляется в отношении каждого транспортного средства как произведение налоговой базы и налоговой ставки. В случае регистрации транспортного средства и (или) снятия транспортного средства с регистрации в течение налогового (отчетного) периода исчисление суммы налога (суммы авансового платежа) производится с учетом коэффициента. Органы власти субъекта РФ вправе предусмотреть для отдельных категорий налогоплательщиков право не исчислять и не уплачивать авансовые платежи по налогу. Организации, исчисляют сумму налога и сумму авансового платежа самостоятельно. Сумма налога определяется как разница между исчисленной суммой налога и суммами авансовых платежей по налогу, уплаченными в течение налогового периода. Сумма авансового платежа по итогам каждого отчетного периода равна 1/4 произведения налоговой базы и налоговой ставки. Сумма налога, подлежащая уплате физическими лицами, исчисляется налоговыми органами.

Уплата налога и авансовых платежей производится по месту нахождения транспортных средств в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ. В течение налогового периода организации уплачивают авансовые платежи по налогу, если законами субъектов РФ не предусмотрено иное. По истечении налогового периода уплачивают сумму налога. По истечении налогового периода организации, представляют в налоговый орган по месту нахождения транспортных средств налоговую декларацию по налогу не позднее 1 февраля следующего года. Организации, уплачивающие авансовые платежи, по истечении каждого отчетного периода представляют налоговый расчет по авансовым платежам по налогу в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Физические лица, уплачивают транспортный налог на основании налогового уведомления, направляемого налоговым органом. Направление налогового уведомления допускается не более чем за 3 налоговых периода, предшествующих календарному году направления.(абзац введен 28.11.2009 N 283-ФЗ).

Пример расчёта транспортного налога.

ООО «Ураган» имеет на балансе ВАЗ-21093 – 70 л.с.; Для расчета транспортного налога воспользуемся ставками, указанными в Налоговом кодексе. Так, для легковых автомобилей с мощностью двигателя до 100 л.с. включительно ставка равна 5 руб. за л. с. Для автомобилей от 100 до 150 л.с. – 7 руб., а свыше 250 л.с. – 30 руб.

Величина транспортного налога составляет: 70 л.с. х 5 руб. = 350 руб.;

Налог на добычу полезных ископаемых.

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр. Постановка на учёт в качестве налогоплательщика осуществляется:

- по месту нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование.

- по месту нахождения организации (физического лица).

Объекты налогообложения:

1) полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ;

2) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию;

3) полезные ископаемые, добытые из недр за пределами РФ на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ. Ряд полезных ископаемых не признаётся объектом налогообложения.

Налоговая база. Определяется налогоплательщиком самостоятельно как стоимость добытых полезных ископаемых, за исключением нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья. Налоговая база при добыче нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении. Налоговая база определяется отдельно по каждому добытому полезному ископаемому. В отношении полезных ископаемых, для которых установлены различные налоговые ставки либо ставка рассчитывается с учетом коэффициента, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

Налоговый период - календарный месяц.

Налоговые ставки[[11]](#footnote-11)11 устанавливаются в зависимости от вида полезного ископаемого. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога по попутному газу и газу горючему природному исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и величины налоговой базы. Налог исчисляется по итогам каждого налогового периода по каждому добытому полезному ископаемому. Сумма налога рассчитывается исходя из доли полезного ископаемого, добытого на каждом участке недр, в общем количестве добытого полезного ископаемого.

Уплата налога и отчётность. Налог уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом по месту нахождения каждого участка недр. По полезным ископаемым, добытым за пределами РФ, налог уплачивается по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя.

Обязанность представления налоговой декларации возникает начиная с того налогового периода, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых. Налоговая декларация представляется не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация представляется в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

Пример расчёта НДПИ.

Организация занимается добычей и переработкой минеральной воды. В течении месяца было получено минеральной воды в объеме 800тыс.тонн по цене 100рублей за тонну; Организация самостоятельно (за счет собственных средств) произвела разработку месторождения.

1. Стоимость реализации: 800 тыс.\*1000р=800 млн.руб.

2. Сумма налога: 800млн.руб\*0,7\*0,075=42 млн.руб.

Т.к. организация самостоятельно произвела разработку месторождения, то применяется коэффициент 0,7.Налог на добычу минеральной воды 7,5%.

Водный налог.

Налогоплательщиками являются организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование. Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров или решений, заключенных и принятых после введения в действие Водного кодекса.

Объект налогообложения признаются следующие виды пользования водными объектами:

* забор воды из водных объектов;
* использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотах и кошелях;
* использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики;
* использование водных объектов для целей сплава древесины на плотах и кошелях.

Налоговая база определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта:

* При заборе воды налоговая база определяется как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период.
* При использовании акватории водных объектов, за исключением сплава древесины в плотах и кошелях, налоговая база определяется как площадь предоставленного водного пространства.
* При использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики налоговая база определяется как количество произведенной за налоговый период **электроэнергии**.
* При использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотах и кошелях налоговая база определяется как произведение объема древесины, сплавляемой в плотах и кошелях за налоговый период, выраженного в тысячах кубических метров, и расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100.

Налоговым периодом признается квартал.

Налоговые ставки устанавливаются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам в следующих размерах:

* при заборе воды
* при использовании акватории
* при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики
* при использовании водных объектов для целей сплава древесины в плотах и кошелях.

При заборе воды сверх установленных лимитов водопользования ставки в части такого превышения устанавливаются в пятикратном размере. В случае отсутствия утвержденных квартальных лимитов квартальные лимиты определяются расчетно как **1/4 утвержденного годового лимита.** Ставка водного налога при заборе воды из водных объектов для водоснабжения населения устанавливается в размере **70 рублей за одну тысячу** кубических метров воды. (Ст. 333.12 НК РФ).

Налогоплательщик исчисляет сумму налога самостоятельно как произведение налоговой базы и соответствующей ей налоговой ставки. Сумма налога уплачивается по местонахождению объекта налогообложения в срок **не позднее 20-го числа** месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога.

Пример расчёта водного налога.

На реке Северная Двина лесосплав осуществлялся четыре раза на разные расстояния при неизменном объеме 2 тыс. куб. м сплавляемой древесины на расстояние 100, 150, 200 и 250 км.

При ставке платы в 1650 руб. за 1 тыс. куб. м сплавляемой древесины на каждые 100 км сплава правильный расчет платы производится следующим образом:

2 тыс. куб. м х 1650 руб. х 1 (то есть на расстояние 100 км) = 3300 руб.;

2 тыс. куб. м х 1650 руб. х 1,5 (то есть на расстояние 150 км) = 4950 руб.;

2 тыс. куб. м х 1650 руб. х 2 (то есть на расстояние 200 км) = 6600 руб.;

2 тыс. куб. м х 1650 руб. х 2,5 (то есть на расстояние 250 км) = 8230 руб.

Сумма налога составила 23 100руб.

Единый налог на вменённый доход.

Порядок установления ЕНВД. ЕНВД вводится в действие законами муниципальных районов, городских округов, городов, применяется наряду с общей системой налогообложения и распространяется только на определенные виды деятельности.

Налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели.

Налоги, которые заменяет ЕНВД:

1. налог на прибыль организаций (в части прибыли, полученной от деятельности, облагаемой ЕНВД)
2. налог на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для деятельности, облагаемой ЕНВД), НДФЛ (в отношении доходов, полученных от деятельности, облагаемой ЕНВД)
3. налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для деятельности, облагаемой ЕНВД)

Организации и индивидуальные предприниматели не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Обязательные виды учета и отчетности.

Учет показателей по прочим налогам, сборам и взносам

Учет показателей по налогам, исчисляемых в качестве налоговых агентов

Соблюдение порядка ведения расчетных и кассовых операций и представления статистической отчетности

Раздельный учет. Учет показателей для исчисления ЕНВД, ведется раздельно по каждому виду деятельности, облагаемой ЕНВД.

Также раздельный учет ведется в отношении деятельности, подлежащей налогообложению ЕНВД, и деятельности, в отношении которой налогоплательщики уплачивают налоги в соответствии с иным режимом налогообложения

Объект налогообложения - вмененный доход налогоплательщика. Налоговая база - величина вмененного дохода. Вмененный доход определяется произведением базовой доходности по определенному виду деятельности за налоговый период и физического показателя, характеризующего данный вид деятельности. Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2. К1 - устанавливается на календарный год - коэффициент-дефлятор, рассчитываемый как произведение коэффициента, применяемого в предшествующем периоде, и коэффициента, учитывающего изменение потребительских цен в РФ в предшествующем календарном году. К2 - корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности (ассортимент, сезонность, режим работы, величину доходов и т.д.). Значения К2 определяются правовыми актами муниципальных районов, городских округов, городов для всех категорий налогоплательщиков в пределах от 0,005 до 1 включительно.

Налоговый период – квартал.

Налоговая ставка 15% величины вмененного дохода.

Порядок и сроки уплаты налога. Уплата единого налога производится **не позднее 25-го числа** первого месяца следующего налогового периода. Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму:

- страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством РФ при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог,

- страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности.

Сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50%. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются в налоговые органы **не позднее 20-го числа** первого месяца следующего налогового периода.

Налог на Игорный бизнес.

Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объектами налогообложения признаются:

1. игровой стол;
2. игровой автомат;
3. касса тотализатора;
4. касса букмекерской конторы.

Каждый объект налогообложения подлежит регистрации в налоговом органе по месту установки этого объекта не позднее чем за 2 дня до даты установки объекта. Регистрация производится налоговым органом на основании заявления налогоплательщика с обязательной выдачей свидетельства о регистрации объекта.

Налоговая база определяется отдельно по каждому объекту налогообложения как общее количество соответствующих объектов налогообложения.

Налоговый период – календарный месяц.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ в следующих пределах:

* за игровой стол - от 25000 до 125000 рублей;
* за игровой автомат - от 1500 до 7500 рублей;
* за кассу тотализатора или букмекерской конторы - от 25000 до 125000 рублей.

В случае, если ставки налогов не установлены законами субъектов, устанавливаются ставки:

* за игровой стол - 25000 рублей;
* за игровой автомат - 1500 рублей;
* за кассу тотализатора или кассу букмекерской конторы - 25000 рублей.

Сумма налога исчисляется как произведение налоговой базы по каждому объекту налогообложения и ставки налога. Если один игровой стол имеет более одного игрового поля, ставка налога увеличивается кратно количеству игровых полей. При установке нового объекта налогообложения до 15-го числа текущего месяца сумма налога за месяц исчисляется как произведение общего количества объектов налогообложения (включая установленный новый объект) и ставки налога. При установке нового объекта налогообложения после 15-го сумма налога исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и 1/2 ставки налога.

При выбытии объекта налогообложения до 15-го числа месяца сумма налога за этот месяц исчисляется как произведение количества объектов налогообложения и 1/2 ставки налога. При выбытии объекта налогообложения после 15-го числа месяца сумма налога исчисляется как произведение общего количества объектов налогообложения ( включая выбывший объект) и ставки налога.

Налог, подлежащий уплате по итогам налогового периода, уплачивается налогоплательщиком по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговая декларация за истекший налоговый период представляется налогоплательщиком в налоговый орган по месту регистрации объектов налогообложения не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем.

Пример расчёта налога на игорный бизнес.

ООО «Болеро» занимается игорным бизнесом и имеет 7 игровых столов, 24 игровых автомата и 2 кассы тотализатора. Предположим, что из восьми игровых столов 2 стола имеют одно игровое поле, 4 стола – 2 игровых поля и один стол – 3 игровых поля. Для расчета суммы налога будем использовать ставки, установленные в Москве.

Рассчитаем сумму налога по игровым столам:

(2 х 1 + 4 х 2 + 1 х 3) х 100 000 рублей = 1 300 000 рублей.

Рассчитаем сумму налога по игровым автоматам:

24 х 3 750 рублей = 90 000 рублей.

Рассчитаем сумму налога по кассам тотализатора:

2 х 100 000 рублей = 200 000 рублей.

Общая сумма налога на игорный бизнес, если количество объектов меняться не будет, ежемесячно будет составлять 1 590 000 рублей.

**2.2 Прямые личные налоги**

**Налог на доходы физических лиц.**

**Налогоплательщики признаются:**

* **Физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ,**
* **Физические лица, получающие доходы от источников в РФ и не являющиеся налоговыми резидентами РФ.**

**Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения в РФ не прерывается на периоды выезда за границу на срок менее 6 месяцев для лечения или обучения.**

**Независимо от фактического времени нахождения в РФ налоговыми резидентами признаются российские военнослужащие, сотрудники органов государственной власти и местного самоуправления, работающие за пределы РФ.**

**Объект налогообложения - доход, полученный налогоплательщиками:**

* **физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами РФ - от источников в РФ или за пределами РФ;**
* **физическими лицами, не являющихся налоговыми резидентами РФ - от источников в РФ.**

**Ряд доходов не подлежит обложению НДФЛ. (Ст. 208, 209, 217 НК РФ).**

**Налоговая база - все доходы налогоплательщика, полученные в денежной и в натуральной формах, и доходы в виде материальной выгоды.**

**Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.**

**Для доходов, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка 13%, налоговая база - денежное выражение доходов, уменьшенных на сумму налоговых вычетов.**

**Для доходов, в отношении которых предусмотрены иные налоговые ставки, налоговая база - денежное выражение доходов, при этом налоговые вычеты не применяются.**

**Особенности определения налоговой базы:**

1. **При получении доходов в натуральной форме**
2. **При получении доходов в виде материальной выгоды**
3. **По договорам страхования (в т.ч. обязательного пенсионного страхования)**
4. **В отношении доходов от долевого участия в организации**
5. **По операциям с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок**
6. **При получении доходов в виде процентов по вкладам в банках**
7. **По операциям займа ценными бумагами (введена ФЗ от 25.11.2009 N 281-ФЗ)**

**Налоговый период – календарный год.**

**Налоговые вычеты.**

* **Стандартные налоговые вычеты**
* **Социальные налоговые вычеты**
* **Имущественные налоговые вычеты**
* **Профессиональные налоговые вычеты**
* **Вычеты при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок Ст. 218-331 НК РФ).**

**Налоговые ставки:**

* **13%, если иное не предусмотрено ниже**
* **35% в отношении доходов:**
* **стоимости выигрышей и призов, в части превышающей 2000 рублей;**
* **страховых выплат по договорам добровольного страхования в части превышения установленных размеров**
* **процентных доходов по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из действующей ставки рефинансирования в течение периода, за который начислены проценты, по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иностранной валюте**
* **суммы экономии на процентах при получении заемных средств в части превышения установленных размеров**
* **30% в отношении доходов, получаемых нерезидентами РФ.**
* **9% в отношении доходов**
* **от долевого участия, полученных в виде дивидендов**
* **виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года, доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных до 1 января 2007 года.**

**Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика, которые относится к соответствующему налоговому периоду.**

**Особенности исчисления налога:**

* **налоговыми агентами**
* **отдельными категориями физических лиц**
* **в отношении отдельных видов доходов**

**Уплата налога и отчётность.**

**Налоговые агенты перечисляют суммы налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода или дня перечисления дохода на счет налогоплательщика в банке.**

**Отдельные категории физических лиц уплачивают налог по месту учета налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом авансовые платежи уплачиваются такими налогоплательщиками на основании налоговых уведомлений:**

1. **за январь - июнь - не позднее 15 июля текущего года в размере 1/2 годовой суммы авансовых платежей**
2. **за июль - сентябрь - не позднее 15 октября текущего года в размере 1/4 годовой суммы авансовых платежей;**
3. **за октябрь - декабрь - не позднее 15 января следующего года в размере 1/4 годовой суммы авансовых платежей.**

**Налогоплательщики, получившие доходы, при выплате которых налоговыми агентами не была удержана сумма налога, уплачивают налог равными долями в два платежа: первый - не позднее 30 календарных дней с даты вручения налоговым органом налогового уведомления об уплате налога, второй - не позднее 30 календарных дней после первого срока уплаты.**

**Налоговую декларацию в срок не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом представляют:**

* + **отдельные категории физических лиц**
	+ **физические лица в отношении отдельных видов доходов.**

**Пример расчёта НДФЛ.**

Рассчитать налог на доходы физических лиц (НДФЛ), если налогоплательщик в прошедшем году имел следующие доходы:

Таблица 2.1 – Расчёт НДФЛ.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид дохода | Сумма, руб. | Ставка, % | Сумма налога |
| 1. Заработная плата | 83960 | 13 | 10912,2 |
| 2. Государственная пенсия | 29960 | 0 | 0 |
| 3. Товар в счет выплаты заработной платы на предприятии | 11960 | 13 | 1552,2 |
| 4. Подарок от предприятия | 2460 | 0 | 0 |
| 5. Благотворительную помощь от российского благотворительного фонда, утверждаемую Правительством РФ | 19960 | 0 | 0 |
| Итого |  |  | 12469,6 |

Налог на прибыль организации.

Налогоплательщики:

1. Российские организации;
2. Иностранные организации, которые
3. осуществляют деятельность в РФ через постоянные представительства и (или)
4. получают доходы от источников в РФ.

Не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в отношении доходов, полученных в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи. (пункт действует до 1 января 2017г.)

Объект налогообложения - **Прибыль, полученная налогоплательщиком.**

Прибыль - это:

- для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов;

- для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства, - полученные через представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных представительствами расходов;

- для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в РФ.

Существуют два метода учета доходов и расходов:

1. метод начисления
2. Кассовый метод

Налоговая база.

Налоговой базой признается денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению. Прибыль, подлежащая налогообложению, определяется нарастающим итогом с начала года. Если в отчетном (налоговом) периоде получен убыток в данном периоде налоговая база признается равной нулю. Убытки принимаются в целях налогообложения в особом порядке.

Особенности определения налоговой базы:

1. по доходам, полученным от долевого участия в других организациях
2. налогоплательщиками, осуществляющими деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств
3. участников договора доверительного управления имуществом
4. по доходам, получаемым при передаче имущества в уставный (складочный) капитал (фонд, имущество фонда)
5. по доходам, полученным участниками договора простого товарищества
6. при уступке (переуступке) права требования
7. по операциям с ценными бумагами

Налогоплательщики исчисляют налоговую базу на основе данных **налогового учета**.

Налоговая ставка.

Налоговая ставка устанавливается в размере 20%, за исключением некоторых случаев, когда применяются иные ставки налога на прибыль.

При этом:

* часть налога, исчисленная по ставке в размере **2%** , зачисляется в федеральный бюджет;
* часть налога, исчисленная по ставке в размере **18%,** зачисляется в бюджеты субъектов РФ.

Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков, но не ниже 13,5 %.

Налоговый(отчётный) период.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетные периоды: первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетные периоды для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи: месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

Исчисление и уплата налога.

Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. По итогам отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа, исходя из ставки налога и прибыли, рассчитанной нарастающим итогом. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа:

* в 1 квартале года = авансовый платеж, подлежащий уплате в последнем квартале предыдущего года.
* во 2 квартале года = 1/3 \* авансовый платеж за первый квартал
* в 3 квартале года = 1/3 \* (авансовый платеж по итогам полугодия - авансовый платеж по итогам первого квартала).
* в 4 квартале года = 1/3 \* (авансовый платеж по итогам девяти месяцев - авансовый платеж по итогам полугодия)

Налогоплательщики имеют право перейти на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, уведомив об этом налоговый орган не позднее 31 декабря года, предшествующего году перехода.

В этом случае авансовые платежи исчисляются исходя из ставки налога и фактически полученной прибыли, рассчитываемой нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответствующего месяца.

Только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачивают:

* 1. организации, у которых за предыдущие 4 квартала доходы от реализации не превышали в среднем 3 000 000 рублей за каждый квартал,
	2. бюджетные учреждения,
	3. иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянное представительство,
	4. некоммерческие организации, не имеющие дохода от реализации,
	5. участники простых товариществ,
	6. инвесторы соглашений о разделе продукции,
	7. выгодоприобретатели по договорам доверительного управления.

Налог по итогам года уплачивается не позднее не позднее **28 марта** следующего года. Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее 28 дней со дня окончания отчетного периода.

Ежемесячные авансовые платежи уплачиваются в срок не позднее 28-го числа каждого месяца. Налогоплательщики, исчисляющие ежемесячные авансовые платежи по фактически полученной прибыли, уплачивают их не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, по итогам которого начисляется налог.

Суммы уплаченных ежемесячных авансовых платежей, засчитываются при уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода. Авансовые платежи по итогам отчетного периода засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Особенности исчисления и уплаты налога:

* + - организациями, имеющими обособленные подразделения
		- резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области.

Отчётность по налогу.

Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и месту нахождения каждого обособленного подразделения налоговые декларации.

По итогам отчетного периода не позднее 28 календарных дней со дня окончания отчетного периода представляются налоговые декларации упрощенной формы. Налогоплательщики, исчисляющие суммы ежемесячных авансовых платежей по фактически полученной прибыли, представляют налоговые декларации не позднее 28-го числа следующего месяца. Налоговые декларации по итогам года представляются не позднее 28 марта следующего года.

Пример расчёта налога на прибыль организации.

Организация по данным бухгалтерского учета в I квартале получила доход в размере 50 000 руб., а во II квартале - убыток в размере 5000 руб. Всего по итогам полугодия бухгалтерская прибыль составила 45 000 руб. (50 000 - 5 000).

На основании бухгалтерской прибыли I квартала организация должна исчислить сумму условного расхода по налогу на прибыль:

Дебет 99, субсчет "Условный доход (расход) по налогу на прибыль" Кредит 68, субсчет "Расчеты по налогу на прибыль" - 12 000 руб. (50 000 руб. х 24%) - начислен условный расход по налогу на прибыль, возникший в данном отчетном периоде.

На основании бухгалтерского убытка II квартала исчисляется сумма условного дохода по налогу на прибыль:

Дебет 68, субсчет "Расчеты по налогу на прибыль" Кредит 99, субсчет "Условный доход (расход) по налогу на прибыль" - 1200 руб. (5000 руб. х 24%) - начислен условный доход по налогу на прибыль, возникший в данном отчетном периоде.

Общая величина "текущего налога на прибыль" по итогам II квартала составит 10800 руб. [(12 000 - 1200) или (45 000 руб. х 24%)]. Эта величина соответствует текущей задолженности организации в отчетном периоде перед бюджетом по налогу на прибыль.

Налог на наследование или дарение.

Налогоплательщики.

Налогоплательщиками налога на наследования и дарения (далее в настоящей главе - налога) признаются физические лица, получающие от других физических лиц в собственность в порядке наследования или дарения имущество, предусмотренное частью первой статьи 587 настоящего Кодекса.

Физическое лицо признается налогоплательщиком по каждому факту получения имущества в собственность в порядке наследования или дарения.

Объект налогообложения.

Объектом налогообложения признается каждое получение физическим лицом в порядке наследования (по закону или по завещанию) либо по договору дарения от другого физического лица, если иное не установлено настоящей статьей, имущества

Налоговая база.

Налоговая база определяется как стоимость имущества, полученного в порядке наследования или дарения.

Налоговые вычеты.

Налоговая база при получении имущества в собственность в порядке наследования уменьшается на сумму в размере 100 тыс. рублей. Налоговая база при получении имущества в собственность в порядке дарения уменьшается на сумму в размере 10 тыс. рублей.

Налоговые ставки.

* + 1. Налоговые ставки (в процентах) устанавливаются в решении о налоге, принимаемом представительным органом местного самоуправления.
		2. Налоговые ставки устанавливаются дифференцировано в зависимости от степени родства между налогоплательщиком и наследодателем или дарителем.
		3. Не допускается устанавливать налоговые ставки при наследовании выше:
1. 10 процентов - для детей, супругов, родителей;
2. 20 процентов - для дедушек, бабушек, братьев, сестер и внуков, а также других наследников по завещанию;
3. 30 процентов - для других наследников.

4.Не допускается устанавливать налоговые ставки при дарении выше:

1) 10 процентов - для детей или родителей дарителя;

2) 30 процентов - для других налогоплательщиков.

5. Допускается установление прогрессивных налоговых ставок.

Порядок уплаты, исчисления и сроки уплаты.

* + 1. Сумма налога исчисляется исходя из соответствующей налоговой базы, налоговых вычетов и налоговых ставок.
		2. Сумма налога исчисляется налоговыми органами на основании соответствующих документов, получаемых от уполномоченных совершать нотариальные действия учреждений или должностных лиц. При этом документ, на основании которого производятся налоговые вычеты представляется налогоплательщиком в налоговые органы самостоятельно.
		3. Уплата налога при получении налогоплательщиком имущества в порядке наследования производится не позднее одного месяца со дня выдачи уполномоченным совершать нотариальные действия учреждением или должностным лицом свидетельства о праве на наследство, а при получении имущества в порядке дарения - не позднее одного месяца со дня оформления нотариусом, уполномоченным совершать нотариальные действия учреждением или должностным лицом договора дарения наличными денежными средствами в учреждениях банка (их филиала), а также путем перечисления сумм налога со счета плательщика через банки (их филиалы). Уплата налога физическими лицами, не имеющими постоянного места жительства в Российской Федерации производится до получения ими договора дарения или свидетельств о праве на наследство, выдача им такого документа без предъявления квитанции об уплате налога не допускается;
		4. Уполномоченные совершать нотариальные действия учреждение или должностное лицо, а также нотариус, осуществляющий частную практику, обязаны представить не позднее трех дней со дня выдачи налогоплательщику свидетельства о праве на наследство или оформления договора дарения в местный налоговый орган по месту налогообложения на территории местного самоуправления информацию о налогоплательщике, налоговой базе, определяемых при оформлении свидетельства о праве на наследство или договора дарения.
		5. Информация о налогоплательщике представляется в соответствии с типовой формой, утверждаемой Государственной налоговой службой Российской Федерации.

Пример расчёта налога на наследование или дарение.

Гражданин Ф. получил по договору дарения от гражданки П. автомобиль, стоимостью 80000руб. Гр.П. является родителем гр.Ф.

В данном случае будет использоваться ставка 10%

Сумма налога будет составлять 80000\*10%=8000руб.

**ГЛАВА 3. ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ И РЕФОРМИРОВАНИЯ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ**

**3.1 Прямые налоги и перспективы их совершенствования**

Основные направления совершенствования прямых налогов в среднесрочной перспективе.

В соответствии с принципами среднесрочного финансового планирования Министерством финансов Российской Федерации в 2007 году был впервые разработан документ, определяющий концептуальные подходы формирования налоговой политики в стране на трехгодичный плановый период 2008 – 2010 годов. Предлагаемые Минфином России мероприятия, предусматривающие изменение в 2008 – 2010 годах налогового законодательства в части налогового администрирования, а также порядка исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов, отражены в Основных направлениях налоговой политики, одобренных Правительством Российской Федерации в марте 2007 года

Налог на доходы физических лиц в целом оправдал себя и не требует серьезных изменений. Принятое решение о взимании данного налога по ставке в размере 13% в целом до сих пор соответствует современным экономическим условиям. Вместе с тем, в действующий порядок применения этого налога, начиная с 2007г., были внесены некоторые корректировки, связанные с совершенствованием применения его отдельных норм.

В частности, с 2007 года увеличился размер существующих социальных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц на обучение в образовательных учреждениях и лечение в медицинских учреждениях Российской Федерации с 38 до 50 тыс. руб. Кроме того, в целях стимулирования развития добровольного медицинского страхования было разрешено учитывать при определении социального вычета не только фактические расходы физических лиц на оплату своего лечения, но и их взносы страховым организациям по договорам добровольного личного медицинского страхования, которыми предусматривается оплата страховщиками медицинских расходов застрахованных физических лиц.

В среднесрочной перспективе предполагается дальнейшее реформирование системы налоговых вычетов, предоставляемых физических лицам по налогу на доходы физических лиц. В частности, предполагается принятие следующих решений:

а) Введение налогового вычета, предоставляемого на сумму отчислений налогоплательщика на осуществление добровольного пенсионного страхования.

б) Объединение социальных налоговых вычетов, предоставляемых на сумму расходов на собственное обучение, а также на сумму расходов на лечение с соответствующим увеличением предельной общей суммы такого вычета. Налогоплательщик, таким образом, помимо увеличения абсолютной суммы вычета получит возможность использовать налоговую льготу в указанной сумме в отношении расходов на образование, здравоохранение или добровольное пенсионное страхование.

в) Совершенствование имущественного налогового вычета, предоставляемого налогоплательщику налога на доходы физических лиц при реализации недвижимого имущества. В рамках данного направления налоговой политики предполагается принятие следующих мер.

- Переход к порядку, в соответствии с которым имущественный налоговый вычет, предоставляемый налогоплательщику при реализации жилой недвижимости в сумме, равной доходам от реализации, может быть предоставлен и в случае, когда налогоплательщик владеет этим имуществом менее трех лет при условии, что налогоплательщик приобрел право собственности на это имущество в результате приватизации и проживал в данной жилой недвижимости к моменту в течение определенного срока (например, не менее 3 – 5 лет);

- Предоставление имущественного налогового вычета при реализации недвижимого имущества в сумме, равной доходам от реализации имущества, исключительно при реализации жилой недвижимости с одновременным выполнением следующих условий: реализуемый объект жилой недвижимости должен являться единственным объектом жилой недвижимости, находящимся в собственности налогоплательщика и по адресу указанного объекта недвижимости должно находиться место жительства налогоплательщика.

При этом действующие правила о предоставлении имущественного налогового вычета при реализации недвижимого имущества в сумме, равной расходам на приобретение имущества, предполагается сохранить.

г) Совершенствование законодательного регулирования порядка предоставления имущественных налоговых вычетов при реализации физическими лицами имущественных прав.

В частности, предлагается установить применительно к имущественным правам порядок применения имущественных налоговых вычетов, аналогичный порядку, применяемому при реализации налогоплательщиками иного имущества.

д) Создание стимулов для развития добровольного негосударственного пенсионного обеспечения.

Для развития рынка добровольного негосударственного пенсионного обеспечения основным препятствием остается существующий порядок налогообложения, при котором пенсионные взносы облагаются налогом на доходы физических лиц «на входе», то есть при осуществлении таких взносов. Кроме того, облагается налогом инвестиционный доход и не облагаются налогами пенсионные выплаты и выкупные суммы. Целесообразным выглядит переход к системе налогообложения, при которой налогообложению подлежат только пенсионные выплаты. В связи с этим в среднесрочной перспективе необходимо реализовать принцип EET («exempt–exempt–taxed»), который предполагает освобождение от налогообложения на входе в систему (уплата взносов) и внутри системы (получение инвестиционного дохода) и обложение на выходе (осуществление пенсионных выплат).

Также по мере принятия соответствующих решений по налогу на прибыль организаций будут приняты решения об освобождении от налогообложения налогом на доходы на физических лиц и единым социальным налогом материальной выгоды, возникающей в связи с оплатой среднего и высшего профессионального образования сотрудников и прочих выгод, рассматриваемых ниже при обсуждении налога на прибыль организаций.

По налогу на прибыль организаций вступили в силу следующие изменения в налоговое законодательство:

Так, начиная с 2008г. организации получили право в полном размере уменьшать налоговую базу текущего года на сумму убытков, полученных в предыдущем году. Подобное решение, позволяющее в полном объеме переносить полученные в прошлом убытки на будущие периоды, позволяет не только повысить нейтральность данного налога по отношению к экономическим решениям налогоплательщиков, но и создать дополнительные стимулы к осуществлению долгосрочных инвестиционных проектов. В 2002 – 2005 гг. совокупная сумма переносимого на текущий налоговый период убытка прошлых лет не могла превышать 30% от налоговой базы, а в 2006 г. – 50%.

Из мер, направленных на повышение привлекательности инвестиционной деятельности налогоплательщиков, можно также отметить введение «инвестиционной премии» (возможности отнесения на расходы отчетного (налогового) периода расходов на капитальные вложения в размере до 10%), право на применение которой вступило в силу с 1 января 2006 года, а также введение возможности с 2007 года равномерного, в течение одного года, отнесения на расходы затрат на осуществление любых НИОКР (в том числе не давшие положительного результата).

В целях финансовой поддержки сельскохозяйственных предприятий был принят и вступил в силу федеральный закон о продлении на 2006-2007 гг. применения нулевой ставки налога в отношении доходов, получаемых от реализации произведенной и реализованной налогоплательщиками сельскохозяйственной продукции.

Также в 2007 году вступили в силу изменения в налоговое законодательство, связанные с созданием в Российской Федерации такого источника финансирования деятельности некоммерческих организаций, как целевой капитал (эндаумент). Эти изменения предполагают исключение из доходов, учитываемых при определении налоговой базы налога на прибыль организаций, поступлений от благотворителей на формирование целевого капитала, доходов некоммерческих организаций от управления средствами целевого капитала, а также поступлений некоммерческих организаций – благополучателей от организаций – собственников целевого капитала.

Однако в ходе анализа правоприменительной практики возникает все больше вопросов, связанных с недостатками законодательного регулирования отдельных аспектов применения налога на прибыль организаций. Эти вопросы также должны быть решены в ближайшее время в ходе работы по совершенствованию налогового законодательства. Прежде всего, речь идет о следующих областях.

1. Начиная с 2010 года, внесены изменения в налоговое законодательство, направленные на устранение недостатков, связанных с переносом на будущее убытков поглощаемых (реорганизуемых) или приобретаемых компаний. Проведение реорганизации широко используется для минимизации налогообложения налогом на прибыль. Кроме того, отсутствие ограничений создает на рынке искаженные стимулы, направленные на приобретение неэффективного бизнеса без последующего его развития. В настоящее время существует возможность посредством присоединения убыточных организаций направить на погашение их убытков всю полученную прибыль. В этой связи в среднесрочной перспективе следует предусмотреть в налоговом законодательстве особый порядок переноса убытков, установив ограничения как по сроку, так и по размеру прибыли, направляемой на погашение убытка для реорганизуемых организаций;

2. Начиная с 2009 года решены вопросы, связанные с налогообложением доходов иностранных организаций, полученных на территории Российской Федерации. Так, с целью привлечения к налогообложению иностранных организаций, следует установить, что постоянное представительство иностранной компании должно возникать и при отсутствии у нее привязки к определенному месту деятельности в России (например, при осуществлении деятельности в качестве коммивояжера, деятельности по обслуживанию клиентов и т.д.). Также, доходы от их участия в простом товариществе должны облагаться по российским правилам по ставке 24%;

3. В среднесрочной перспективе внесение изменений в Налоговый кодекс, а также развитие правоприменительной практики должно быть направлено на обеспечение учета при налогообложении прибыли организаций всех экономически обоснованных расходов организации по обучению, лечению, пенсионному обеспечению работников.

С 1 января 2008 г. расширены возможности по отнесению на расходы сумм страховых взносов по добровольному личному страхованию работников. Установлено, что взносы по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим выплаты исключительно в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица, включаются в состав расходов в размере, не превышающем 15 000 рублей в год, рассчитанном как отношение общей суммы взносов, уплачиваемых по указанным договорам, к количеству застрахованных работников.

В предыдущей редакции Кодекса размер взноса учитывался только на случай наступления смерти застрахованного работника или утраты застрахованным работником трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей и не мог превышать 10 000 рублей на одного застрахованного работника.

Начиная с 2009 года, произошло увеличение с 3 до 6 процентов норматива, исчисляемого исходя из суммы расходов на оплату труда, в пределах которых взносы организации по договорам добровольного личного страхования, предусматривающие оплату страховщиками медицинских расходов застрахованных работников, включаются в состав расходов.

К расходам на оплату труда также относятся начисления, в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, по основному месту работы рабочим, руководителям или специалистам налогоплательщика во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации или переподготовки кадров.

К расходам налогоплательщика на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с образовательными учреждениями относятся расходы, связанные с подготовкой и переподготовкой (в том числе с повышением квалификации кадров), в соответствии с договорами с такими учреждениями.

4. В последние годы был принят ряд мер, направленных на стимулирование расходов организации на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки. Возможность использования в российском налоговом законодательстве применяемого в некоторых зарубежных странах повышающих коэффициентов в целях ускоренного учета текущих затрат на научные исследования и разработки требует закрепления приоритетных направлений в исследованиях и разработках, в отношении которых повышающие коэффициенты могут быть использованы. По мнению Минфина России, если такой инструмент будет использоваться в Российской Федерации, он должен носить точечный исключительный характер в отношении действительно приоритетных исследований и разработок.

5. В целях повышения эффективности освоения природных ресурсов должен быть уточнен порядок ведения налогового учета соответствующих расходов. В частности, начиная с 2009 года, расходы на приобретение лицензий на право пользования недрами должны учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль организации в течение срока, не превышающего 2 года. При этом в рамках нового порядка налогового учета таких расходов уже понесенные в прошлом расходы организаций на указанные цели, не учтенные на начало 2009 года при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций, также должны быть отнесены на расходы в течение 2 лет (2009 и 2010 годов).

6. Предлагается обсудить целесообразность установления, начиная с этого года, отчетного периода по налогу на прибыль организаций продолжительностью 1 календарный год (т.е. совпадающего с налоговым периодом). При принятии такого решения ежемесячные авансовые платежи в течение года будут уплачиваться на основании финансового результата предыдущего года без ежемесячного или ежеквартального определения базы для расчета авансовых платежей.

Решения в отношении налога на добычу полезных ископаемых, вступившие в силу в 2007 году, будут способствовать активной разработке новых месторождений, а также повышению эффективности добычи на действующих месторождениях с высокой степенью выработанности.

В соответствии с Федеральным законом от 27.07.2006 N 151-ФЗ устанавливается налоговая ставка 0% при добыче нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края (до достижения накопленного объема добычи нефти 25 млн. тонн), а также при добыче сверхвязкой нефти. С 2007 года применяются понижающие коэффициенты к налоговой ставке применительно к нефти, добываемой на месторождениях с высокой степенью выработанности. Одновременно, начиная с 2007 года, ввелась специфическая налоговая ставка НДПИ в размере 419 рублей за одну тонну добытой нефти. Предусматривается, что специфическая налоговая ставка будет действовать до 2017 года.

В среднесрочной перспективе предполагается реализовать комплекс мер по совершенствованию налога на добычу полезных ископаемых в части полезных ископаемых, не относящихся к углеводородному сырью.

Необходимо отметить, что в последний год были приняты решения о поэтапном повышении внутрироссийских цен на газ, а также о росте цен на природный газ, поставляемый в страны СНГ. Вместе с тем, налоговая нагрузка на экономических агентов, осуществляющих деятельность по добыче нефти, превышает налоговую нагрузку на экономических агентов, осуществляющих деятельность по добыче природного газа. В результате, предприятия газовой отрасли будут располагать значительными дополнительными доходами, имеющими характер природной ренты, часть которых предполагается изъять в бюджет путем повышения ставки налога на добычу полезных ископаемых, взимаемого при добыче природного газа.

Так, в течение ближайших трех лет предполагается ежегодная индексация ставки налога на добычу полезных ископаемых, взимаемого при добыче природного газа, на коэффициент, значительно превышающий уровень прогнозируемой инфляции. При этом, по аналогии с НДПИ, взимаемым при добыче нефти, предполагается возможность дифференциации налоговых ставок в зависимости от условий добычи природного газа.

Что касается налога на игорный бизнес, то был принят федеральный закон, предусматривающий увеличение в два раза предельных ставок для игровых автоматов.

В связи с принятыми решениями об изменении подходов к государственному регулированию игорного бизнеса, а также о размещении объектов игорного бизнеса на специально отведенных территориях необходимо уточнить подходы к налогообложению игорного бизнеса. В настоящее время налог на игорный бизнес является региональным налогом, все поступления которого направляются в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Начиная с 1 июля 2009 года размещение объектов игорного бизнеса вне специально отведенных зон, расположенных на территориях пяти субъектов Российской Федерации, будет запрещено. Соответственно, к этому моменту будет необходимо разработать подходы, которые должны предусматривать, с одной стороны, компенсацию выпадающих доходов региональным бюджетам, которые не будут получать доходы от налога на игорный бизнес в силу отсутствия на их территориях объекта налогообложения, а другой стороны, – совершенствование самого налога, включающее, по всей видимости, перераспределение полномочий по установлению налоговых ставок между федеральными и региональными властями, а также возможные изменения в конструкции налога и порядка его администрирования.

Имущественный налоговый вычет при приобретении недвижимости

С 2010 года имущественный налоговый вычет можно будет получить, не только приобретая жилой дом, квартиру, комнату или долю в них. Теперь этот перечень недвижимости дополнен земельными участками, на которых планируется жилищное строительство либо находится приобретаемое жилье. Предельный размер имущественного вычета остался без изменений и составляет 2 млн. руб. Но с нового года дополнительно вычет можно будет получить не только с сумм уплаченных процентов по займам или кредитам, привлеченным для приобретения жилья, но и расходов на погашение процентов по кредитам, полученным от банков, находящихся на территории РФ, для целей рефинансирования (перекредитования) предыдущих кредитов, полученных под цели приобретения жилья.

Имущественный налоговый вычет при продаже имущества

Имущественный налоговый вычет в отношении имущества граждан, не являющегося недвижимым, которое было в собственности у физического лица менее трех лет, увеличен со 125 000 рублей до 250 000 рублей. Правда, изменение имущественного вычета сопровождается одним неприятным нюансом. Вне зависимости от количества продаваемых объектов он не должен превышать 250 тыс. руб. Ранее ограничение 125 000 руб. применялось к каждому объекту (письмо минфина России от 23.03.2009 N 03-04-05-01/137).

Продажа имущества без декларации

Законодатели освободили доходы от реализации "старого" имущества от уплаты НДФЛ. Статья ст. 217 НК РФ дополнена п. 17.1, согласно которому не подлежат налогообложению доходы, получаемые физическими лицами - налоговыми резидентами РФ от продажи имущества (в т.ч. и жилья), находившегося в собственности налогоплательщика в течение трех и более лет. Данное положение не распространяется на доходы от реализации ценных бумаг, а также на доходы от продажи имущества, используемого индивидуальными предпринимателями в предпринимательской деятельности.

Главное - при получении таких доходов у налогоплательщика больше не возникает обязанности по представлению налоговой декларации.

Проценты по долговым обязательствам

Напомним, что в период острой фазы финансового кризиса было приостановлено действие абз. 4 п. 1 ст. 269 НК РФ. Согласно этой норме налогоплательщик мог выбрать вариант учета предельной величины процентов по заемным средствам, принимаемой в налоговых расходах, как ставку рефинансирования Банка России в рублях, увеличенную в 1,1 раза, а по долговым обязательствам в валюте - в размере 15 процентов. В период приостановления до 31.07.2009 действовали показатели - ставка рефинансирования Банка России, увеличенная в 1,5 раза, и 22 процента - по долговым обязательствам в валюте. С 1 августа 2009 года предельная величина процентов, признаваемых расходом, принимается равной ставке рефинансирования Банка России, увеличенной в 2 раза - при оформлении долгового обязательства в рублях, и равной 22 процентам - по долговым обязательствам в иностранной валюте. Ранее этот порядок распространялся на период до конца 2009 года, а теперь пролонгирован по 30.06.2010, т. е. еще на полгода. Правда, на этот период снижено ограничение по долговым обязательствам в иностранной валюте с 22 процентов до 15 процентов. Пролонгированный порядок определения предельных процентов для целей налогообложения прибыли применяется по долговым обязательствам, возникшим до 1 ноября 2009 года (Федеральный закон от 27.12.2009 N 368-ФЗ).

Налог на имущество организаций

Согласно изменениям, внесенным Федеральным законом от 30.10.2009 N 242-ФЗ, налогоплательщиками налога на имущество будут являться лишь те организации, которые имеют на своем балансе облагаемые данным налогом основные средства. Иными словами, исключена обязанность представления "нулевых" деклараций по налогу на имущество организациями, не имеющими на балансе основных средств. Это изменение подлежит применению, начиная с первого отчетного периода 2010 года.

Транспортный налог

Федеральный закон от 28.11.09 N 282-ФЗ не доставил радости автомобилистам. Новации по транспортному налогу были приняты, несмотря на все их протесты.

Единственное, что сделали законодатели федерального уровня, так это перебросили ответственность за повышение налога с себя на региональных законодателей.

Напомним, изначально задумывалось вдвое поднять ставки налога, указанные в п. 1 ст. 361 НК РФ.

При этом региональные власти имели право увеличить или уменьшить ставку налога в пять раз.

Однако с 01.01.10 ставки налога не изменятся, а вот региональные власти получают право их корректировать в сторону повышения или понижения в 10 раз.

Налог на имущество физических лиц

В 2009 году многие граждане - собственники долей в квартирах, жилых домах получили налоговые уведомления с резко увеличившейся суммой налога на имущество физических лиц. Причиной этому послужило изменение порядка расчета налога по имуществу, находящемуся в общей собственности (письма ФНС РФ от 19.05.2008 N ШС-6-3/367@ и Минфина России от 21.04.2008 N 03-05-04-01/19).

Федеральным законом от 28.11.2009 N 283-ФЗ эта проблема решена. В перечень объектов налогообложения наряду с квартирами, жилыми домами и другими видами имущества введена доля в праве общей собственности на имущество. Изменен и порядок расчета налога, если имущество находится в общей совместной или долевой собственности. Например, за имущество, находящееся в общей долевой собственности, налог уплачивается каждым из собственников соразмерно их доле в этом имуществе. При этом инвентаризационная стоимость доли в праве общей долевой собственности на указанное имущество определяется как произведение инвентаризационной стоимости имущества и соответствующей доли.

Самое главное, что новые правила распространяются на правоотношения, возникшие с 1 января 2009 года. А это значит, что налогоплательщики, уплатившие налог на имущество за 2009 год в увеличенном размере, вправе обратиться в налоговые органы за пересчетом налога и его возвратом.

В заключение необходимо отметить, что с нового года установлен срок давности взыскания налогов с физических лиц. А именно налоговые уведомления по уплате транспортного, земельного налога, а также налога на имущество физических лиц могут быть направлены в адрес налогоплательщика не более чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Прямые налоги – неотъемлемая часть экономической системы любой страны. Во всех экономически развитых странах прямые налоги являются основным источником доходов государственного бюджета. В нашей стране основную долю в структуре налоговых доходов федерального бюджета составляют косвенные налоги. Это можно считать одной из особенностей российской фискальной политики, так как превалирование косвенных налогов свойственно развивающимся странам. Но в настоящее время наблюдаются попытки по смещению акцента в сторону увеличения доли прямых налогов в бюджете страны.

Прямой налог появился давно, а именно с конца IX века, который существовал в виде контрибуции с побежденных народов. Но стечением времени он неоднократно претерпевал изменения и приобретал новые формы выражения, с новым правителем появлялись и новые прямые налоги («выход», продуктовый налог, подушный налог, промысловый налог, налог с недвижимого имущества, налог на прирост прибылей торговых и промышленных предприятий и доходов от личных промыслов и многие другие).

Основными прямыми налогами в наше время являются: налог на доходы физических лиц, единый социальный налог, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, налог на игорный бизнес и другие. И с каждым годом в данные налоги вносятся определенные изменения (уменьшаются, увеличиваются налоговые ставки; изменяются сроки и порядки уплаты налогов в бюджет).

Так в 2007 году были внесены следующие основные изменения в налоговое законодательство (налоговая реформа):

- установление понижающего коэффициента, стимулирующего дальнейшую разработку нефтяных месторождений - для месторождений, находящихся на завершающей стадии разработки;

- введение нулевой налоговой ставки по НДПИ для новых нефтяных месторождений, расположенных в Восточносибирской нефтегазовой провинции;

- продление действия до 2017 года специфической ставки НДПИ по нефти, «привязанной» к мировым ценам на этот товар;

Следует отметить, что проведенная налоговая реформа в целом привела не только к повышению экономической эффективности и нейтральности налоговой системы, но и создала возможности для увеличения доходной базы бюджетной системы.

В среднесрочной перспективе, (2008-2010 гг.) планируются масштабные изменения отдельных прямых налогов, а именно:

* Совершенствование налога на прибыль организаций;
* Совершенствование системы вычетов, предоставляемых по

налогу на доходы физических лиц;

* Совершенствование налога на добычу полезных ископаемых;
* Реформирование налога на игорный бизнес;

На сегодняшний день существует огромный, причем теоретически обобщенный и осмысленный, опыт взимания и использования прямых налогов в странах Запада. Но ориентация на их практику весьма затруднена, поскольку было бы совершенно неразумно не уделять первостепенное внимание специфике экономических, социальных и политических условий сегодняшней России.

Пока не будет выработано авторитетной целостной концепции реформирования налогообложения и его правовой формы, результаты любых изысканий в этой сфере останутся не более чем точкой зрения отдельных коллективов и специалистов. В настоящее время на роль нового, профессионально составленного, с учётом предыдущих ошибок и неудач, налогового законодательства претендует Налоговый кодекс, однако и он не лишён недостатков.

**Список использованной литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Официальный текст
2. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. – М.: Бератор – Пресс, 2004. – 144 с.

Аникин А.В. Юность науки: Жизнь и идеи мыслителей–экономистов до Маркса. – М.: Политиздат, 1985. – 367 с.

Антология экономической классики. В 2-х т. – М.: Эконов, 1991-1992. – Т.1. – 775 с.

Бартенев С.А. Экономические теории и школы (история и современность) – М.: БЕК, 1996. – 480 с.

Барулин С.В. Теория и история налогообложения: Учеб. пособие. – М.: Экономистъ, 2006. – 420 с.

Барулин С.В., Макрушин А.В., Тимошенко В.А. Налоговая политика России: Монография. – Саратов: Сателлинг, 2004. – 245 с.

1. Ильин А.В. Российская налоговая система на рубеже XXI века //Финансы. – 2004. – № 4. – С. 31-34.
2. Красноперова О.А. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации с постатейными материалами. Части первая и вторая. – М.: ТК Велби, 2003. – 1008 с.

Лермонтов Ю. М. Налог на добычу полезных ископаемых: роль в бюджетно-налоговой системе Российской Федерации и направления совершенствования // Налоговый вестник. – 2005. - № 6. – С. 3-6.

Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело, 2006. – 384 с.

1. Лыкова Л.Н. Проблемы сбалансированности Российской налоговой системы //Финансы. – 2002. – № 5. – С. 22-25.
2. Налоги и налогообложение / Под ред. Б.Х.Алиева. – М.: Финансы и статистика, – 2005. – 364 с.
3. Николаев М.К. Концепция реформирования налоговой системы // Экономист. – 2003. – № 4. – С. 49-52.

Пансков В.Г. Налоги и налоговая система РФ: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 462 с.

1. Пронина Л., Пронин И. Развитие законодательства об имущественных налогах в период 2004-2005 годов // Налоги. – 2004. – № 2. – С. 13-18.

Рашин А.Г. Прямые и косвенные налоги как элементы налоговой системы // Государство и право. - 2003. - № 3. - С. 92-95.

Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов / Пер. с англ. – М.: Прогресс, 1992. – 406 с.

Сокол Л.Н. Налогообложение недвижимости, принадлежащей физическим лицам // Налоговый вестник. – 2004. - № 9. - С. 42.

Три века. Россия от смуты до нашего времени: Исторический сборник / Под ред. В.В. Каллаша. – М.: Изд-во И.Д. Сытина, – 1913. – 410 с.

Черник Д.Г. Налоги и налогообложение – М.: МЦФЭР, 2006. – 528 с.

1. Шаталов С.Д. Налоговая реформа – важный фактор экономического роста //Финансы. – 2005. – № 2. – С. 3-6.
2. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 429 с.
3. С. В. Разгулин «О некоторых вопросах установления налогов и сборов», журнал «Налоговый вестник» 2008 г.
4. Учебник под редакцией Павлова Л.П. и Гончарова Л.И. «Федеральные налоги и сборы с организации»: Учебник. – М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97», 2004.-427с.
5. Васильева, В.В.; Филина, Ф.Н. Налоги и взносы с заработной платы: Учебник 2008г.
6. Жидкова, Е.Ю. Налоги и налогообложения. Учебник 2009г.
7. Цараваева И. В Направления и причины современных налоговых реформ // Финансы. - 2005. - № 10 - с. 26 - 28.
8. Яронов А.В. Налоговая система: реформы и эффективность // Налоговый вестник. - № 5 - с. 33 - 40.
9. Черник Д.Г. Налоги: практика налогообложения – М.: Финансы и статистика, 2008. – 368 с.
10. Худолеев В.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие – М.: Форум, ИНФРА-М, 2007. – 320 с.
11. Рыманов А.Ю. Налоги и налогообложение: учебное пособие – М.: ИНФРА-М, 2008. – 331 с.
12. Мамрукова О.И. Налоги и налогообложение: учебное пособие – М.: Финансы и статистика, 2007. – 299 с.
13. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающимся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухг. учет, анализ и аудит», «Мировая экономика» - СПб.: Питер, 2006 – 655 с.
14. ЖУРНАЛ "Налоговый вестник" № 10/2010.
15. ЖУРНАЛ «Налоги и налоговое планирование» №6 // 2010.
16. Семенихин В.В. Все налоги России 2009: С учетом всех изменений, в том числе вступающих в силу с 01.07.2009.
17. Электронная Интернет энциклопедия. Режим доступа: ru.wikipedia.org;
18. Сайт ФНС РФ. Режим доступа: www.nalog.ru

**ПРИЛОЖЕНИЕ**

## Таблица налоговых ставок по налогу на добычу полезных ископаемых

|  |  |
| --- | --- |
| Ставка налога | Применяется при добыче: |
| Ставка 0% | полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых.попутного газа;подземных вод, содержащих полезные ископаемые;полезных ископаемых при разработке некондиционных или ранее списанных запасов полезных ископаемых;полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств;минеральных вод, используемых в лечебных и курортных целях;подземных вод, используемых в сельскохозяйственных целях.нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края, до достижения накопленного объема добычи нефти 25 млн. тонн на участке недр.сверхвязкой нефти, добываемой из участков недр, содержащих нефть вязкостью более 200 мПа x с (в пластовых условиях), при использовании прямого метода учета количества добытой нефти на конкретных участках недр. |
| Ставка 3,8% | калийных солей; |
| Ставка 4,0% | торфа;угля каменного, угля бурого, антрацита и горючих сланцев;апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд; |
| Ставка 4,8% | кондиционных руд черных металлов; |
| Ставка 5,5% | сырья радиоактивных металлов;горно-химического неметаллического сырья;неметаллического сырья;соли природной и чистого хлористого натрия;подземных промышленных и термальных вод;нефелинов, бокситов; |
| Ставка 6,0% | горнорудного неметаллического сырья;битуминозных пород;концентратов и других полупродуктов, содержащих золото;иных полезных ископаемых, не включенных в другие группировки; |
| Ставка 6,5% | концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (кроме золота);драгоценных металлов, являющихся полезными компонентами комплексной руды (кроме золота);кондиционного продукта пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья; |
| Ставка 7,5% | минеральных вод; |
| Ставка 8,0% | кондиционных руд цветных металлов (за исключением нефелинов и бокситов);редких металлов;многокомпонентных комплексных руд, а также полезных компонентов руды, кроме драгоценных металлов;природных алмазов и других драгоценных и полудрагоценных камней; |
| Ставка 419 рублей за 1 тонну | добытой нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной. При этом налоговая ставка умножается на **коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть,** и на **коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретного участка недр** |
| Ставка 17,5% | газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья; |
| Ставка 147 рублей за 1 000 кубических метров газа | газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья. |

1. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система РФ: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2006. – С. 43. [↑](#footnote-ref-1)
2. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело, 2006 –С. 15 [↑](#footnote-ref-2)
3. Аникин А.В. Юность науки: Жизнь и идеи мыслителей–экономистов до Маркса. – М.: Политиздат, 1985. – С. 110. [↑](#footnote-ref-3)
4. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов/ Пер. с англ. – М.: Прогресс, 1992.- С.23. [↑](#footnote-ref-4)
5. Антология экономической классики. В 2-х т. – М.: Эконов, 1991-1992. – Т.1. – С. 640. [↑](#footnote-ref-5)
6. Бартенев С.А. Экономические теории и школы (история и современность) – М.: БЕК, 1996. – С.102. [↑](#footnote-ref-6)
7. 5 Антология экономической классики. В 2 - х т. – М.: Эконов, 1991-1992 – Т.1 – с.143. [↑](#footnote-ref-7)
8. Налоги и налогообложение / Под ред. Б.Х.Алиева. – М.: Финансы и статистика, – 2005. – С.220. [↑](#footnote-ref-8)
9. Три века. Россия от смуты до нашего времени: Исторический сборник / Под ред. В.В. Каллаша. – М.: Изд-во И.Д. Сытина, – 1913. – С. 209. [↑](#footnote-ref-9)
10. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система РФ: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2006. – С. 123. [↑](#footnote-ref-10)
11. 11 Приложение а. Таблица налоговых ставок по налогу на добычу полезных ископаемых. Стр. 71. [↑](#footnote-ref-11)