Федеральное агентство по образованию

Байкальский государственный университет экономики и права

Кафедра Налогов и налогообложения

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине Теория и история налогообложения

На тему «Эволюция налоговой системы в Российской Федерации»

Выполнила:

Чаписова Наталия Сергеевна.

Группа: ЗН-08.

Факультет: Налогов и Таможенного дела.

Проверил: Содномова Светлана Константиновна,

Директор Учебно-консультационного центра

Финансово-экономического факультета

БГУЭиП к.э.н., доцент.

Иркутск - 2009

План

Введение 3

1.Теоретические основы построения налоговой системы 5

1.1 Понятие налоговой системы, его состав и структура 5

1.2 Развитие взглядов ученых на роль налоговой системы в экономике 11

2. Исторический аспект развития налоговой системы в Российской Федерации 14

2.1 Причины и условия формирования налоговой системы в Российской Федерации в 1992 году 14

2.2 Характеристика современной налоговой системы Российской Федерации 21

3. Проблемы и перспективы современной налоговой системы 27

Заключение 31

Библиографический список 33

Введение

Налог - одна из самых древних форм экономических отношений, появление которой связано с самыми первыми общественными потребностями. Налоги представляют собой обязательные сборы, взимаемые государством с хозяйственных субъектов и с граждан по ставке, установленной в законном порядке. К налогам относили разнообразные виды платежей из доходов отдельных граждан в пользу государства или государя. Это могли быть разного вида отчисления, подати, дани, пошлины и сборы, как денежные, так и натуральные (зерно, вино и т.п.).

Люди о налогах думали всегда с двух сторон: одни - о том, какие налоги установить и как их собрать, а другие - о том, как их платить, или как от них уходить. Налоговая система возникла и развивается вместе с государством. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе и, чаще всего, основной формой доходов государства. Налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса. Изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы. В истории давно известны случаи, когда высокие налоги давали снижение общей суммы поступлений в казну или когда снижение ставки налога увеличивает сумму сбора. В каждом случае эффект являлся результатом конкретной налоговой политики государства и сложившихся условий. Русский мыслитель Николай Тургенев в своем труде "Опыт теории налогов" (1818) писал: "... дурные системы налогов, были одною из причин, как видно из истории, что нидерландцы сделались независимыми от Испании, швейцарцы - от Австрии, фрисландцы - от Дании и, наконец, казаки от Польши. На возмущение североамериканских колоний против Англии дурная система финансового управления относительно иностранной торговли имела решительное влияние.

Данная тема - «Эволюция налоговой системы в Российской Федерации» – сложна, интересна и в то же время важна, потому что одним из важнейших условий стабилизации финансовой системы любого государства является обеспечение устойчивого сбора налогов, надлежащей дисциплины налогоплательщиков.

В своей работе я раскрываю понятие налоговой системы, говорю о целевых установках налоговой системы, о классификации налогов, о функциях и роле налогообложения в экономической системе общества.

Цель данной работы – раскрыть налоговую систему России, её сущность, проблемы и перспективы развития.

1.Теоретические основы построения налоговой системы

1.1 Понятие налоговой системы, его состав и структура

Понятие «система» является основополагающей категорией общей теории систем, системного подхода к управлению. Буквальное значение в переводе с греческого языка – «целое, составленное из частей». Отсюда – можно дать следующее научное определение системы: «система – совокупность взаимодействующих компонентов, обладающих некоторыми свойствами, которые не являются очевидными свойствами самих этих компонентов». Таким образом, характерной чертой системы является то, что объединение элементов приводит к появлению нового качества. Налицо закон диалектики, формулируемый как переход количества в качество. В настоящее время в теории налогов понятие «налоговая система» воспринимается по-разному. Нередко оно отождествляется с понятиями «система налогов и сборов», «система налогообложения» и «система законодательства о налогах и сборах», что является не вполне правильным. Положение усугубляется еще и тем, что в Конституции РФ и законодательстве о налогах и сборах РФ в настоящее время отсутствует нормативно определенное понятие «налоговая система». В частности, п. 3 ст. 75 Конституции РФ предусматривает, что «система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом». Заметим, что закон «Об основах налоговой системы РФ» содержал понятие налоговой системы, под которой, понималась лишь «совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке». Система налогов и сборов представляет собой определенную группу, совокупность обязательных налоговых платежей, а налоговая система включает в себя как сами налоги и сборы, так и весь спектр отношений, возникающих в связи с налогообложением. На мой взгляд, налоговая система- это организованная на определенных принципах система общественных отношений между государством (в лице уполномоченных органов государственной власти по обеспечению соблюдения законодательства о налогах и сборах) и его гражданами (организациями и физическими лицами) по поводу установления и взимания налогов и сборов. Структура налоговой системы любого государства определяется следующими факторами: 1. уровнем экономического развития; 2. общественно-экономическим устройством общества; 3. господствующей в обществе экономической доктриной; 4. государственным устройством общества (унитарное или федеративное); 5. историческим развитием налоговой системы. Безусловно, налоговые системы разных стран различаются, ибо они исторически складывались под влиянием неодинаковых экономических, политических и социальных условий. Отличия заключаются в составе применяемых налогов и сборов, их структуре, способах взимания, уровнях ставок, расчётах налоговой базы, составе и порядке предоставления льгот, фискальных полномочий различных уровней власти, законодательных процедур налогообложения и, наконец, приверженности государственной власти той или иной концепции экономического развития и регулирования. Вместе с тем, есть черты, общие свойства которых присущи налоговым системам в целом. Таковыми являются:

1. Направленность налогообложения на увеличение доходов государства и обеспечение сбалансированности бюджета; приверженность общепринятым принципам экономической теории о равенстве и справедливости и эффективности налоговых платежей;

2. Устранение двойного обложения на разных стадиях продвижения товаров или разных уровнях административного управления; ориентация налоговых льгот по отдельным налогам с учетом приоритетов экономической и фискальной политики.

Решающей качественной характеристикой любой системы налогообложения является ее тяжесть, то есть мера давления совокупности налогов на экономическую и социальную жизнь общества. Однако общепринятая методология ее исчисления в настоящее время отсутствует. Структура налоговых платежей (см. таблицу 1). В таблице показано, что в составе бюджетоообразующих налогов наибольший вес принадлежит налогу на добавленную стоимость и акцизам. Это говорит о том, что в структуре современной налоговой системы России преобладают косвенные налоги.

Мировой опыт свидетельствует, что налоговая система, построенная на базе НДС, обеспечивает высокую стабильность поступлений в бюджет налогов и незначительную зависимость его от характера экономической конъюнктуры. Этот вид налога составляет устойчивую и широкую базу формирования бюджета, любое незначительное повышение его ставок существенно увеличивает поступления в бюджет. Более того, НДС обладает такими свойствами, как универсальность и абсолютная объективность, он практически не влияет на относительные конкурентные позиции секторов экономики. Следовательно, этот налог всегда будет заслуженно занимать одно из центральных мест в налоговой системе государства. С момента зарождения налоговой системы РФ – с 1992 г.– действовал Закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (Закон РФ от 27.12.1991 № 2118-1), в котором определялись виды налогов (сборов), но этот Закон не содержал понятия «специальный налоговый режим», хотя такие режимы фактически применялись. Еще к середине 80-х годов появилась государственная концепция развития свободных экономических зон на территории СССР. В 1990 г. Верховный Совет РСФСР принял решение о создании 11 свободных экономических зон с более льготным режимом, а в 1992 г. был принят Закон РФ о создании закрытых административно-территориальных образований (ЗАТО), с льготными налоговыми режимами на месте закрытых городов и поселков оборонного значения. В связи с тем, что ряд статей Закона «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» продолжает действовать до принятия всех глав второй части Налогового кодекса, в декабре 2001 г. в этот Закон были внесены изменения (Закон РФ от 29.12.2001 № 187-ФЗ). Было определено, что налоговое законодательство РФ может устанавливать специальные налоговые режимы (или системы налогообложения), предусматривающие особый порядок исчисления и уплаты налогов, в том числе замену совокупности налогов и сборов одним налогом. При этом в этом Законе было оговорено, что установление и введение в действие специальных налоговых режимов не означает установления и введения в действие новых налогов и сборов, а случаи и порядок применения специальных налоговых режимов определяются актами законодательства РФ о налогах и сборах. Другими словами, по каждому виду специального налогового режима должен быть предусмотрен отдельный закон (или соответственно глава Налогового кодекса).

Впервые понятие «специальный налоговый режим» было введено в налоговое законодательство РФ в 1999 г., когда вступила в силу первая часть Налогового кодекса (Закон РФ № 146-ФЗ). В ст. 18 было определено, что «СНР - это система мер налогового регулирования, применяемая в случаях и порядке, установленных настоящим Кодексом». Однако было оговорено, что данная статья вводится в действие со дня вступления в силу части второй Налогового кодекса (Закон РФ № 147-ФЗ). Спустя полгода - в июле 1999 г. в эту статью были внесены существенные изменения:

1. Было дано новое определение специального налогового режима, под которым признавался особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных настоящим Кодексом и принимаемыми в соответствии с ним федеральными законами.

2. Было предусмотрено, что при установлении специальных налоговых режимов элементы налогообложения, а также налоговые льготы определяются в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.

3. Был дан исчерпывающий перечень специальных налоговых режимов, а именно:

А) упрощенная система налогообложения субъектов малого предпринимательства;

Б) система налогообложения в свободных экономических зонах;

В) система налогообложения в закрытых административно-территориальных образованиях;

Г) система налогообложения при выполнении договоров концессии и соглашений о разделе продукции.

Следует заметить, что в этот список не вошли все действующие на территории РФ специальные налоговые режимы, в частности, система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, хотя соответствующие главы Налогового кодекса уже были приняты и вступили в действие. Через пять лет, в июле 2004 г. Законом РФ № 95-ФЗ в ст. 18 Налогового кодекса были внесены изменения, и, согласно, новой редакции этой статьи, к специальным налоговым режимам относятся: система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог); упрощенная система налогообложения; система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности; система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции. Различают два типа СНР: территориальный и субъектный. Юрисдикция СНР территориального типа ограничивается по территориальному принципу, налоговое администрирование ориентировано на определенную территорию.

К территориальным СНР относятся: 1. Система налогообложения в особых экономических зонах (Федеральный закон от 22.01.1996 № 13-ФЗ «Об особой экономической зоне в Калининградской области», Федеральный закон от 31.05.1999 № 104-ФЗ «Об особой экономической зоне в Магаданской области»); 2. Система налогообложения для организаций, зарегистрированных в качестве налогоплательщиков в налоговых органах закрытых административно-территориальных образований (Закон РФ от 14.07.1992 № 3297-1 «О закрытом административно-территориальном образовании»). Юрисдикция СНР субъектного типа ограничивается по принципу определения круга налогоплательщиков – субъектов этого режима, налоговое администрирование ориентировано на определенную категорию налогоплательщиков и осуществляется повсеместно. К субъектным СНР относятся те, которые перечислены в ст. 18 Налогового кодекса: 1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (глава 261 НК РФ); 2. Упрощенная система налогообложения (глава 262 НК РФ); 3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (глава 263 НК РФ); 4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (глава 264 НК РФ). Специальные налоговые режимы устанавливаются НК РФ (п. 7 ст. 12, ст. 18 (в ред. Федерального закона от 29.07.2004 № 95-ФЗ)). Они применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах. Согласно п. 7 ст. 12 Налогового кодекса РФ специальные налоговые режимы могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье 13 НК РФ. Однако порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов определяются в Налоговом кодексе. СНР могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате федеральных, региональных и местных налогов и сборов, предусмотренных ст.ст. 13-15 НК РФ. Практически все специальные налоговые режимы относятся к федеральным специальным налоговым режимам. Исключением является система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, которая не устанавливается на федеральном уровне. Данная система налогообложения вводится в действие законами субъектов РФ. Тем самым субъект РФ самостоятельно решает вопрос о введении, в том числе о дате введения на своей территории данной системы налогообложения. С 2006 г. эта система приобретает статус местного специального налогового режима. При этом представительные органы власти субъектов РФ и местного самоуправления не вправе устанавливать в налоговых нормативных актах такие элементы налогообложения, как объект налогообложения, налоговая база; налоговый период; порядок исчисления налога. Они определяются только в главе 263 НК РФ. Таким образом, налоговая система РФ представляет собой совокупность организационно-правовых форм и методов управления налогообложением и по своей структуре она является трехзвенной: присутствуют федеральные, региональные и местные налоги и сборы.

Таблица 1

|  |
| --- |
| Структура налоговых платежей в консолидированном бюджете РФ. |
| Налог на добавленную стоимость | 1/4 от общего объема налоговых доходов бюджета. |
| Налог на прибыль организаций | 1/5  |
| Налог на доходы физических лиц | 1/8 |
| Акцизы | 1/9 |

1.2 Развитие взглядов ученых на роль налоговой системы в экономике

В трудах Н.И.Тургенева, Н.Демидова, И.И.Янжула, С.Ю.Витте, В.Н.Твердохлебова и позднее, в 20-е годы, А.И.Буковецкого, П.П.Гензеля, И.М.Кулишер, И.Х.Озерова, П.В.Микеладзе и других российских исследователей подробно рассматривались проблемы обоснования возможной тяжести налогового бремени и влияния налогов на развитие отечественной экономики. Российские экономисты осознавали, что отечественная налоговая система должна обеспечивать наполнение бюджета, способствовать росту экономического потенциала страны и стабилизации социальных отношений. В трудах российских ученых XIX - начала XX веков прослеживается идея многофункциональности налоговой политики. Еще в начале XIXв. российскими экономистами выделяется фискальная функция как прямое отчуждение части доходов отдельного человека или предприятия в пользу государства. При этом превалирует позиция установления объективных границ налогового бремени, необходимость отказа от "излишних" налоговых платежей. Таким образом, российскими финансистами делается первый шаг в поисках обоснованности налоговых сборов и оптимального давления налоговой нагрузки. В обосновании правомерности налоговых сборов абсолютное большинство российских исследователей приходит к осознанию существования стабилизирующей функции налоговой политики, т.е. восприятия налогов в качестве основы стабильного функционирования национального рынка и поддержания существующей общественно-политической структуры - "налог есть часть имущества и трудов... людей, уделяемый ими на удовлетворение нужд... общества". Но если в XIX в. основными функциями налоговой системы в рамках государственной финансовой политики российскими учеными рассматриваются фискальная и стабилизирующая функции, то уже на рубеже ХIХ-ХХ вв. (особенно в исследованиях 20-х годов) появляется осознание возможности использовать налоги в качестве "орудия экономических и социальных реформ", условия "развития производительных сил". Таким образом, осознается возможность использования регулирующей и стимулирующей функций налоговой политики - использования налогов и сборов в качестве системы мер экономического воздействия на общественное производство: его структуру, динамику, направления и темпы модернизации.

Для российских исследователей в сфере теории налогов характерен также поиск оптимальной налоговой нагрузки, прежде всего, в сочетании систем прямого и косвенного налогообложения. Таким образом, отечественными учеными уже к концу первой четверти XX века были в полной мере сформулированы и определены принципы реализации налоговой политики. Так, российской финансовой наукой признавались: фискальная, стабилизирующая, регулирующая, стимулирующая и социальная функции налоговой политики. Понятие "всеобщности налогов" обусловливало теоретическое обоснование наличия еще одной функции налогов - контрольной, которая призвана обеспечить непрерывное воспроизводство налоговой системы на всех уровнях отношений между государством и налогоплательщиками (т.е. воспроизводство самой фискальной функции).

Основными принципами налоговой политики признавались: всеобщность, определенность и справедливость налогообложения, нашедшие свое теоретическое обоснование в разработках оптимизации налоговой нагрузки посредством обоснованного сочетания систем прямого и косвенного налогообложения.

2. Исторический аспект развития налоговой системы в Российской Федерации

2.1 Причины и условия формирования налоговой системы в Российской Федерации в 1992 году

В последние предреформенные годы состояние системы государственных финансов России и Советского Союза характеризовалось стабилизацией поступлений по основным бюджетным источникам: платежам из прибыли предприятий и налогу с оборота. В то же время продолжал увеличиваться объем бюджетных расходов. Финансовое положение государства резко ухудшилось в 1990 г., что было связано с эскалацией социальных выплат, а также с ростом правительственных субсидий после централизованного повышения закупочных цен на сельскохозяйственную продукцию и оптовых цен на промышленную продукцию при неизменных розничных ценах. Поэтому в конце 1990-начале 1991 г. союзное и республиканские правительства в процессе бюджетного планирования старались увеличить долю государственных доходов в ВВП. Попытка сбалансировать доходы и расходы бюджета была осуществлена за счет введения дополнительных налогов: налога с продаж; налога на фонд заработной платы, поступающего в фонд стабилизации экономики; за счет повышения ставки отчислений на социальное страхование до 26%; изъятия части (20%) амортизационных отчислений предприятий; обязательной продажи части валютной выручки предприятий-экспортеров по завышенной обменной ставке рубля. Эти меры должны были повысить норму обязательных налоговых изъятий, которая в Советском Союзе в предшествующие годы колебалась от 42 до 48% ВВП примерно до 55% ВВП.

В новых условиях согласно бюджетным расчетам должен был резко снизиться удельный вес налогов на доходы предприятий и граждан, а обложение фонда заработной платы и имущества предприятий (отчислений от амортизации) предусматривалось увеличить. Причем сокращение доли традиционно наиболее значимых для советского бюджета статей предполагалось компенсировать за счет роста доходов внебюджетных фондов: пенсионного фонда и фонда стабилизации экономики.

Как и можно было ожидать, эти проекты не были реализованы. Политическая ситуация к началу 1991 г. характеризовалась «войной законов» между СССР и составлявшими его республиками. В ходе этих дезорганизующих экономическую жизнь процессов законодательные органы и правительства всех уровней принимали решения, идущие вразрез с первоначальными бюджетными проектировками. Были снижены ставки налогообложения физических лиц, ставки налога на прибыль, налог на продажи превратился из кумулятивного адвалорного налога (что предполагалось в проектах) в аналог налога на добавленную стоимость, для многих товаров была установлена нулевая ставка налога на продажи.

Поступления налога на прибыль за 1992 г. составили 29,5% общего объема доходов консолидированного бюджета. На величину реального изъятия прибыли предприятий в настоящее время воздействуют, с одной стороны, налоговые льготы, составившие за девять месяцев около 110 млрд. руб., с другой - темпы роста заработной платы по сравнению с изменениями законодательно регулируемой величины оплаты труда, включаемой в себестоимость. Взаимодействие указанных факторов привело к тому, что норма изъятия балансовой прибыли увеличилась с 17% в I квартале того же года до почти 33% за первое полугодие 1992 г. В III квартале фактическая ставка налога на прибыль составила 35,3%, за девять месяцев - 37,6%. Следует отметить, что величина налоговых льгот, используемых предприятиями, равняется примерно 1/3 намечавшихся бюджетом.

На налог на добавленную стоимость в январе-декабре приходилось 37,6% общего объема поступлений в бюджет, на акцизы - около 4%. Эластичность поступлений налога на добавленную стоимость и акцизов по ВВП в I квартале 1992 г. была достаточно высокой. Это объясняется низкими объемами их поступлений в начале года и быстрым ростом в феврале и марте, что связано с устранением организационных трудностей при установлении новых для хозяйства налогов. Во II квартале резкое снижение темпов роста поступлений акцизов и НДС было вызвано развитием кризиса неплатежеспособности предприятий и до некоторой степени - накоплением запасов готовой продукции.

На 1 января 1992г. просроченная взаимная задолженность предприятий и организаций достигала 34 млрд. руб., на 1 апреля – 780 млрд. руб., на 1 июля –3004 млрд. руб. За январь-май реализованная продукция составила около 55% общего объема выпуска, а 38% отгруженной продукции осталось неоплаченной. Следует иметь в виду, что на подавляющем большинстве предприятий организация бухгалтерского учета предполагает учет реализации (соответственно и определение прибыли) не по отгрузке продукции, а по ее оплате. В результате отгруженная, но неоплаченная продукция не учитывается при исчислении облагаемого оборота при уплате НДС так же, как и при определении налогооблагаемой прибыли.

Ускорение темпов роста поступлений НДС в июне по сравнению с динамикой ВВП объясняется изменениями, внесенными в порядок его взимания. Плательщики, чьи платежи превышали 300 тыс. руб., должны были, начиная с мая уплачивать подекадно не авансовые платежи, которые ранее занижались, а платежи, установленные на основе фактических оборотов. Кроме того, в конце мая было запрещено вычитать из обязательств предприятия по НДС суммы налога по поступившим материальным ценностям (кредит по НДС) в случае неоплаты соответствующих счетов. Значительный (в 2,6 раза) рост поступлений НДС в июле по сравнению с июнем объясняется установлением авансовых платежей по НДС для крупных плательщиков. Сумма авансовых платежей определялась исходя из фактических платежей в I квартале, увеличенных в 2,5 раза.

Резкий рост поступлений НДС и налога на прибыль в октябре объясняется как значительным увеличением номинального объема ВВП в связи с инфляционными процессами, так и особенностями техники налогообложения. В частности, в октябре поступили средства, начисленные по НДС в связи с разрешением включать в кредит по НДС лишь налог по списанным на издержки производства материальным ресурсам, а также в связи с учетом в налогооблагаемом обороте всех средств, полученных от поставщиков. По оценке Государственной налоговой службы, первая мера дала бюджету около 100 млрд. руб. Учет в налогооблагаемой базе средств, полученных от поставщиков формально в виде финансовой помощи, а не как оплата продукции, увеличил поступления налога на прибыль на 40-50 млрд. руб. До начисления налога на прибыль и налога на добавленную стоимость по фактическим результатам по сравнению с авансовыми платежами составили, по данным Госналогслужбы, около 200 млрд. руб. Серьезное воздействие на рост налоговых поступлений в октябре оказало окончание процесса зачета задолженности предприятий, при котором средства с 725-го счета направлялись на погашение задолженности предприятий перед бюджетом. Погашение задолженности по НДС, согласно данным ЦБ России, составило около 220 млрд. руб. С октября был ужесточен порядок уплаты авансовых платежей по налогу на добавленную стоимость. Плательщики с оборотом более 100 тыс. руб. в месяц должны уплачивать НДС ежедекадно по фактическим объемам реализации. При этом окончательные размеры налога с учетом кредита по НДС, уплаченного за использованные материальные ресурсы, определяются по результатам месяца в целом. Подоходный налог с физических лиц составил в 1992 г. около 8% поступлений в бюджетную систему России, и его сбор отличается высокой стабильностью. Эластичность поступлений этого налога по ВВП близка к единице, что объясняется одинаковыми темпами роста заработной платы и ВВП при линейной шкале налога. По сравнению с 1991 г. в связи с увеличением необлагаемого налогом минимума денежных доходов налоговое изъятие по отношению к фонду оплаты труда уменьшилось с 12 до 8%. В декабре 1992 г. продолжалось увеличение объема налоговых поступлений, составившего по итогам года около 33,6% ВВП. Усиление жесткости бюджетной (как и кредитно-денежной) политики осенью 1992 г. привело к декабрю месяцу к определенному снижению темпов роста цен и стабилизации обменной ставки рубля. Однако произошедшее в декабре существенное увеличение денежной массы вследствие расширения кредита и роста дефицита федерального бюджета на 336 млрд. руб. (1,5% ВВП) по сравнению с ноябрем месяцем вызвало новый виток роста цен уже со второй декады декабря и резкое падение обменной ставки рубля в конце января 1993 г. Каковы же перспективы бюджетной политики на 1993 г.? Совершенно очевидно, что в первую очередь они зависят от политических факторов. Смена Е. Гайдара на посту главы правительства В. Черномырдиным вызывает серьезные опасения за последовательное осуществление политики финансовой стабилизации. Заявления последнего, касающиеся актуальных макроэкономических задач, свидетельствуют о популистских настроениях нового премьер-министра. С другой стороны, сохранение большей части состава старого правительства в новом кабинете дает возможность обеспечить преемственность в проводимой экономической политике. Основные направления изменений налоговой системы в 1993 г. заложены в июльских (1992 г.) постановлениях Верховного Совета РФ, касающихся вопросов налогообложения, Законе «О внесении изменений и дополнении в налоговую систему России» и Законе «О внесении изменений и дополнений в отдельные законы РФ о налогах», принятом 22 декабря 1992 г. В соответствии с этими решениями существенно изменился порядок исчисления и взимания налога на прибыль, налога, на добавленную стоимость, подоходного налога. В области налогообложения прибыли изменения произошли в основном в части предоставляемых предприятиям льгот. С 1 июля 1992 г. во всех отраслях разрешено уменьшать налогооблагаемую прибыль на величину затрат, направляемых на техническое перевооружение производства, с 1 октября – на строительство объектов социальной инфраструктуры. Освобождается от налогообложения прибыль государственных предприятий, направляемая на погашение государственного целевого кредита, используемого для пополнения оборотных средств. Для предприятий с участием иностранного капитала, действующих в сфере материального производства и зарегистрированных до 01.01 1992 г., сохраняются «налоговые каникулы» в отношении налога на прибыль в течение первых двух лет с момента получения балансовой прибыли. В августе 1992 г. принято решение о переоценке основных фондов в связи с инфляцией, позволяющее обеспечить нормальные условия их воспроизводства. Для этого переоценку основных фондов проводят все предприятия и организации на территории России, независимо от форм собственности. Порядок переоценки предусматривает определение восстановительной стоимости основных фондов исходя из балансовой стоимости, увеличенной на установленный коэффициент пересчета, который дифференцирован в зависимости от вида фондов и даты их приобретения. Для основных фондов, приобретенных до 1991 г., коэффициент колеблется от 4,5 до 46; приобретенных в 1991 г. - от 3 до 20. Фонды, приобретенные в 1992 г., переоценке не подлежат. С 1993 г. при условии полного использования на реновацию амортизационных отчислений налогом на прибыль не облагаются все производственные и непроизводственные капиталовложения. Внесено изменение в механизм регулирования расходования средств на потребление. Сумма превышения расходов на оплату труда по сравнению с нормируемой величиной облагается по основным ставкам налога на прибыль, а при превышении удвоенной нормируемой величины - по ставке 50%. В целях противодействия занижению авансовых платежей разница между величиной, подлежащей взносу в бюджет по фактической прибыли, и авансовыми взносами индексируется исходя из ставки процента, устанавливаемой в истекшем квартале ЦБ России.

С 1 января 1993 г. снижены ставки налога на добавленную стоимость: до 10% по продовольственным товарам (кроме подакцизных) и товарам для детей; до 20% –по остальным товарам, что, безусловно, ухудшит положение с исполнением бюджета в 1993 г. К тому же предварительное оповещение о данном шаге привело к определенному снижению объемов реализации в IV квартале 1992 г. Вряд ли можно ожидать антиинфляционного эффекта от снижения ставок НДС. Это подтверждается опытом прошлого года: в феврале 1992 г. были снижены до 15 % ставки налога на добавленную стоимость на молочные продукты, растительное масло, муку и др. Данная мера не оказала на цены никакого воздействия, она привела лишь к росту прибыли предприятий–производителей указанной продукции и предприятий торговли. С февраля 1993 г. действующий порядок уплаты НДС и акцизов распространяется на импортируемые товары. Освобождаются от НДС лишь импортные продовольственные товары, сырье для их производства, оборудование для научных исследований, изделия медицинского назначения и сырье для их производства. Поступления НДС, составившие в 1992 г. около 13% ВВП, снизятся в 1993 г. до 8,3% ВВП. Налог на прибыль из-за введения ряда льгот обеспечит доходы бюджета в размере 5,9% ВВП вместо 10,5% в 1992 г. Наряду с этим должен увеличиться объем собираемых акцизов – с 1,4% до 2,4% ВВП за счет введения акцизов на нефть (по средней ставке 18% оптовой цены) и некоторого расширения перечня подакцизных товаров. Увеличатся поступления в фонд ценового регулирования, поступления от внешнеэкономической деятельности, налоги на имущество. Отчисления в размере 11% фонда оплаты труда, начиная со II квартала, предполагается перераспределить из доходов пенсионного фонда в пользу государственного бюджета. Налоговые льготы, согласно проекту бюджета, должны составить около 8% ВВП. Наибольший удельный вес (26%) в общем объеме расходов консолидированного бюджета на 1993 г. занимает финансирование социально-культурной сферы и мероприятий по социальной защите населения. Эти расходы остаются на уровне 1992 г. (9,2% ВВП). После обсуждения и доработки описанного проекта в Верховном Совете должен быть принят закон о бюджетной системе России на 1993 г. До его принятия бюджетное финансирование в I квартале 1993 г. будет осуществляться помесячно в размерах, предусмотренных планом IV квартала 1992 г.

Наряду с Законом о налоге на прибыль в 1991 г. был принят Закон о налогообложении дохода предприятий, который в 1993 г. еще не вводится в действие. Однако и его будущее использование представлялось крайне нецелесообразным, причем отнюдь не только потому, что его введение потребует от предприятий достаточно длительной адаптации. Основной аргумент, приводимый обычно в пользу налогообложения дохода, то есть прибыли и фонда заработной платы, заключается в том, что это якобы предотвратит ускоренный рост средств, направляемых на оплату труда.

2.2 Характеристика современной налоговой системы Российской Федерации

Рассмотрим в самом общем виде структуру российской налоговой системы, сложившуюся к концу XX в., в следующих основных аспектах:

- соотношения прямых и косвенных налогов;

- распределения налоговой нагрузки на физических и юридических лиц;

- роли отдельных налогов в формировании общей величины доходов бюджетной системы;

- распределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы (налоговые доходы федерального бюджета, налоговые доходы бюджетов субъектов Федерации, налоговые доходы местных бюджетов), а также в некоторых других аспектах.

Рассмотрим систему законов и иных нормативных актов, формирующих отечественную налоговую систему. Налоговый кодекс РФ (ст. 1) определяет, что законодательство РФ о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. В целом взаимоотношения по исчислению и уплате налогов в бюджет в настоящее время регулируются нормативными актами и документами разного статуса и разной юридической силы следующих категорий.

Во-первых, это Налоговый кодекс РФ (часть первая и четыре главы второй части), регламентирующий основные общие элементы отношений в области налогообложения и порядок исчисления и уплаты четырех федеральных налогов, Закон об основах налоговой системы Российской Федерации, который действует в той части, в которой временно приостановлено действие Кодекса (в частности, до введения в действие в полном объеме его специальной части или частей).

Во-вторых, это федеральные законы о налогах и сборах, принятые по каждому из действующих налогов (кроме тех четырех, которые уже сегодня регулируются Налоговым кодексом РФ). К этой же категории актов можно отнести указы Президента РФ, регулирующие отдельные элементы режима налогообложения до принятия соответствующих законодательных норм, а также ежегодно принимаемые законы о федеральном бюджете РФ, поскольку в них устанавливаются параметры распределения налоговых доходов (регулирующих налогов) между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов Федерации. Налоговый кодекс РФ (ст.1) относит к законодательству РФ о налогах и сборах фактически только первую из названных позиций, а также вторую в части принятых в соответствии с Налоговым кодексом РФ федеральных законов о налогах и сборах.

В-третьих, это законы субъектов РФ, регулирующие введение, режимы исчисление и уплаты налогов на территории каждого региона, а также те нормативные акты, которые устанавливают специфические льготы и ставки по федеральным налогам в части, предусмотренной федеральным законодательством (например, ставки налога на прибыль в части, зачисляемой в доход бюджета субъекта РФ, и дополнительные льготы по данному налогу). К этой же группе следует отнести и законы субъектов РФ в области формирования бюджетной системы соответствующего региона, где определяются нормативы распределения регулирующих доходов между бюджетом субъекта РФ и муниципальными бюджетами на территории региона.

В-четвертых, это нормативные акты органов местного самоуправления, которые регламентируют в пределах собственной компетенции введение режимов исчисления и уплаты налогов на территории соответствующего муниципального образования.

В-пятых, это группа подзаконных нормативных актов, включающая инструкции Министерства по налогам и сборам (Госналогслужбы) и Министерства финансов, детально описывающие предусмотренный законодательством порядок исчисления и уплаты в бюджет отдельных налогов, а также инструкции финансовых органов субъектов Федерации, определяющие режимы исчисления и уплаты налогов.

Применительно к проблемам макроэкономического регулирования роли прямых и косвенных налогов разнятся. Так, прямые налоги могут использоваться в качестве встроенных стабилизаторов: они достаточно чутко реагируют на смену фаз экономической конъюнктуры и поэтому представляют собой циклически нестабильный источник налоговых доходов. В отличие от них косвенные налоги в целом, также следуя за фазами экономического цикла, более устойчивы к колебаниям конъюнктуры. В фазах экономического спада объем прибыли снижается весьма существенно (вплоть до нуля), тогда как товарооборот, который также может снижаться, никогда не достигает нулевой отметки. Кроме того, косвенные налоги обладают свойством прямого индексирования по темпам инфляции. Темпы инфляции почти автоматически переносятся на объемы поступлений косвенных налогов в доходы бюджетной системы. Динамика же поступлений прямых налогов прямо не связана с темпами инфляции: поступления налога на прибыль и подоходного налога могут, как отставать от темпов инфляции, так и опережать их в зависимости от динамики объектов обложения и характера установленных ставок (прогрессивного или пропорционального налогообложения).

Доминирование тех или иных типов налогов (в первую очередь прямых и косвенных) отражает и общую политическую ориентацию государства. Считают, что чем выше уровень демократичности государства, тем выше роль прямых налогов в формировании доходов бюджетной системы. Повышение роли косвенных налогов в ущерб прямым свидетельствует о снижении уровня демократизации общества, отражая тот факт, что при уплате прямых налогов граждане непосредственно взаимодействуют с государством (в лице налоговых служб). При этом формируется их более активная позиция относительно контроля использования государством полученных средств. Когда же поступление налогов обезличено (как в случае с косвенными налогами), а граждане более индифферентны в вопросах использования бюджетных средств, то и государственные чиновники, чувствуя бесконтрольность со стороны общества, ведут себя более безответственно. В рамках российской налоговой системы в целом, хотя и не просматривается однозначного доминирования косвенных налогов, тем не менее, их роль очень велика. Причем основную роль играют косвенные налоги в формировании доходов федерального бюджета. Это обстоятельство, с одной стороны, ведет к относительной стабилизации доходов бюджетной системы (и в первую очередь федерального бюджета), а с другой — объективно понижает потенциал контроля за использованием этих средств со стороны общества в целом и его отдельных граждан.

Основным налоговым источником доходов консолидированного бюджета России является НДС. За счет его поступлений формируется более 28% налоговых доходов бюджетной системы. Для федерального бюджета его роль еще значительнее - более 43%. Второй по значимости и масштабам поступлений для консолидированного бюджета - налог на прибыль (его доля чуть менее 22%). В доходах федерального бюджета налог на прибыль играет не столь значимую роль (чуть менее 16%), а вот в доходах бюджетов субъектов Федерации его роль значительная - 28%. На третьем месте по значимости и объемам поступлений - подоходный налог с физических лиц (с 2001 г. - налог на доходы физических лиц) - чуть менее 12%. Этот налог играет весьма существенную роль в формировании доходов бюджетов субъектов Федерации - на его долю приходится почти 20% налоговых доходов этой составляющей бюджетной системы. Таможенные пошлины формируют более 8% доходов консолидированного бюджета и более 16% доходов федерального бюджета. В бюджеты субъектов Федерации средства от этого вида налоговых платежей не поступают. Для бюджетов субъектов Федерации весьма значимы поступления налогов на имущество. Их доля в общей сумме налоговых доходов этой части бюджетной системы - 10%. Доля налогов на имущество в доходах консолидированного бюджета скромнее - всего 5%. Платежи за пользование природными ресурсами играют относительно незначительную роль в формировании доходов бюджетной системы. За счет поступлений от них формируется всего 3% доходов консолидированного бюджета, а в доходах бюджетов субъектов Федерации - около 5%. Таким образом, в рамках российской налоговой системы доминируют косвенные налоги (12,2% ВВП). Доля прямых налогов ощутимо ниже - всего 8,9% ВВП. При этом федеральный бюджет в значительно большей степени, чем бюджеты субъектов Федерации, зиждется на косвенных налогах (почти 80% его налоговых доходов). Бюджеты же субъектов Федерации в значительно большей степени ориентированы на прямые налоги. Доля последних в их налоговых доходах составляет почти 59%.

Таблица 2

|  |
| --- |
| Соотношение в структуре российской налоговой системы прямых и косвенных налогов по итогам 2003 г. |
| Бюджет | Консолидированный | Федеральный |
| Проценты | К итогу | От ВВП | К итогу | От ВВП |
| Прямые налоги | 39,56 | 8,86 | 20,25 | 2,30 |
| Косвенные | 54,81 | 12,30 | 79,32 | 9,03 |
| Прочие | 5,63 | 1,30 | 0,43 | 0,00 |
| Структура российской налоговой системы с учетом основных налогов и их распределения по уровням бюджетной системы, в % к итогу (% ВВП): |
| Бюджеты | Консолидирован-ный | Федеральный | Субъектов Федерации |
| К итогу | От ВВП | К итогу | От ВВП | К итогу | От ВВП |
| Налог на прибыль | 21,92 | 4,91 | 15,89 | 1,81 | 28,16 | 3,10 |
| Подоходный налог с физических лиц | 11,66 | 2,61 | 3,91 | 0,45 | 19,67 | 2,17 |
| НДС | 28,61 | 6,41 | 43,38 | 4,94 | 13,36 | 1,47 |
| Акцизы | 10,81 | 2,42 | 16,53 | 1,88 | 4,91 | 0,54 |
| Таможенные пошлины | 8,59 | 1,93 | 16,91 | 1,93 | 0,00 | 0,00 |
| Налог на покупку иностранных ден.знаков | 0,25 | 0,06 | 0,28 | 0,03 | 0,21 | 0,02 |
| Платежи за пользование природными ресурсами | 3,36 | 0,75 | 1,63 | 0,19 | 5,14 | 0,57 |
| Государственная пошлина | 0,19 | 0,04 | 0,16 | 0,02 | 0,23 | 0,03 |
| Налоги на имущество | 5,25 | 1,18 | 0,15 | 0,02 | 10,52 | 1,16 |
| Налог с продаж | 1,92 | 0,43 | 0,00 | 0,00 | 3,91 | 0,43 |
| Налог на игорный бизнес | 0,04 | 0,01 | 0,05 | 0,01 | 0,03 | 0,00 |
| Земельный налог | 1,09 | 0,24 | 0,43 | 0,05 | 1,77 | 0,20 |
| Прочие налоги и сборы | 6,30 | 1,41 | 0,68 | 0,08 | 12,09 | 1,33 |
| Итого - налоговые доходы | 100,00 | 22,40 | 100,00 | 11,38 | 100,00 | 11,02 |

3. Проблемы и перспективы современной налоговой системы

Одной из важнейших налоговых проблем является упрощение налоговой системы России. Конечно, простых налоговых систем в принципе нет ни в одной стране мира, везде они несовершенны, везде требуют их упрощения, но российская налоговая система, как мне кажется, наиболее сложна. Наметилась в последние годы тенденция к опережающему росту региональных и местных налогов по сравнению с федеральными налогами. Причиной явился поворот экономики развитых стран на социальную ориентацию, с передачей социально-ориентированных отраслей местным органам управления. В настоящее время основным направлением деятельности в сфере налогообложения России является приведение ее в соответствие с условиями развития общества и стоящими перед государством задачами. Налоговая система РФ создана только в 1992 г., и строго говоря, в настоящее время находится только в процессе апробирования и создания первоначальных предпосылок для новой налоговой системы. Введение Налогового кодекса должно стать завершающим этапом в формировании налоговой системы Российской Федерации. В будущем Налоговом кодексе необходимо предусмотреть отмену многих налогов, которые можно охарактеризовать как нерыночные или финансово малоэффективные. В проекте Налогового кодекса по существу запрещены налоги, взимаемые с выручки: налог на пользование автомобильными порогами, на содержание сферы социального и культурного обеспечения. Должны быть отменены налоги, затраты на взимание которых превышают сумму собранных налогов, а контроль за уплатой которых затруднен или невозможен. Предполагается также объединить налоги, имеющие сходную налоговую базу и аналогичный контингент налогоплательщиков: например, в сфере налогообложения природных ресурсов действуют платежи за право пользования этими ресурсами, акцизы на минеральные ресурсы, платежи за воспроизводство минерально-сырьевой базы. Ряд налогов подлежит принудительному реформированию. К таким налогам относится налог на недвижимость. При определении основных направлений федеральной налоговой политики следует исходить из особой важности стимулирования роста производства и его качественного параметра. В основе приоритетов также должно быть заложено решение проблем экологии и социальной сферы, развитие производства товаров народного потребления, торговли и бытового обслуживания населения. Требуют дальнейшего глубокого осмысления и практического применения вопросы льгот по налогу на прибыль, введения дифференцированных налоговых ставок для создателей и перераспределителей национального богатства: дальнейшего совершенствования подоходного налога в условиях инфляции; налога на имущество. В продолжение налоговой реформы главное сейчас усиление стимулирующей предпринимательской функции налогов, поощрение товаропроизводителей, осуществление региональной экономической политики и устранение противоречий в действующем законодательстве. Особо важным направлением в налоговой политике является стабильность налогового законодательства. Корректировка налоговой системы, особенно в переходный период развития общества, естественный и неизбежный процесс. Тем не менее, осуществлять его нужно безболезненным для налогоплательщиков способом. Недопустимо вносить изменения в налоговое законодательство каждые два-три месяца. Нужно анализировать ситуацию, накапливать необходимые изменения и дополнения, вносить их на рассмотрение вместе с бюджетом, вводить с первого января следующего года и уж ни в коем случае не задним числом, как это было неоднократно. В настоящее время ежегодно вносятся и пересматриваются на федеральном уровне десятки законодательных актов по налогам. Сроки изменения тех или иных налогов не соответствуют показателям утвержденного бюджета, поэтому нарушается главное требование, необходимое для эффективного и бесперебойного функционирования налогового механизма: устойчивость и предсказуемость законодательства, касающегося налогообложения юридических и физических лиц, ибо нестабильность налогового законодательства сдерживает как отечественных, так и иностранных инвесторов. Для большой стабильности законодательства и упрощения налоговой системы необходимо привести в порядок всю систему не только законодательных, но и подзаконных нормативных актов, регулирующих налоговые вопросы. В настоящее время таких нормативных актов существует (по разным подсчетам) от 600 до 800. Причина этого огромное число налогов и ведомств, имеющих право издавать документы, касающиеся налоговых законов и трактующих их по-разному. Нередко даже инструкции по налогам подправляют налоговые законы. Сложившаяся в стране экономическая ситуация требует принятия срочных мер по полной мобилизации в бюджеты всех уровней налоговых поступлений. Особо важно подчеркнуть, что главным направлением совершенствования налогообложения было и остается сохранение существующей и наращивание налогооблагаемой базы, что прямо зависит от экономической политики, проводимой государством.

Первостепенное внимание при совершенствовании налогообложения должно быть уделено расширению налогооблагаемой базы, в том числе и с помощью налогов, которые могут, оказывать стимулирующее влияние на ее налогообложение. Налоговый механизм должен взаимодействовать с кредитно-банковской политикой, процентными ставками, предоставлять определенные преимущества финансовым, кредитным учреждениям и предприятиям, использующим долгосрочные ссуды на инвестиционные цели. Особого внимания требует тактика перехода к усовершенствованной налоговой системе. Коренная перестройка имела бы для нашей налоговой системы и экономики отрицательные последствия. Период адаптации к новой налоговой системе требует определенного времени. И, если даже новая налоговая система будет превосходить старую, первый год ее применения будет сопровождаться колоссальными потерями для бюджетов всех уровней. Выдержать такой удар может только экономика, обладающая значительными финансовыми резервами, какими наша экономика в настоящее время не обладает. Поэтому в текущей ситуации акцент должен быть сделан на совершенствовании системы налогообложения предпринимателей, обеспечении темпов роста налогооблагаемой базы, изменение ставок и льгот. Сокращение налоговых льгот не только сделает налоговую систему более нейтральной по отношению к отдельным участникам экономической деятельности, не только составит дополнительные барьеры перед злоупотреблениями и коррупцией, но и расширит налогооблагаемую базу. Однако льготы, связанные со структурной перестройкой экономики и стимулированием инвестиций, необходимо сохранить. В этих условиях льготы должны иметь временный и направленный характер, и, что особо важно, льготы должны даваться участникам экономической деятельности, а не отдельным регионам и территориям. Объективное налоговое планирование не может не учитывать такой важный экономический фактор, как инфляция. Между налогами и инфляцией существует тесная многосторонняя связь, т.к. оба эти метода выступают в качестве основных инструментов перераспределения государством ВВП и НД, за счет которых оно формирует свои доходы. С одной стороны, эта связь обратная: рост налогов приводит к сокращению платежеспособного спроса, что ослабляет инфляционный процесс. С другой стороны, рост налогов, особенно косвенных, может усилить инфляцию, так как ведет к росту цен потребительских товаров, а инфляция обесценивает не только доходы населения, но и государства, что усиливает налоговый гнет на население. Налоговая система является важнейшим инструментом государства по стимулированию развития экономики и социального прогресса в стране. Совершенствование налоговой системы Российской Федерации позволит быстро и надежно решить практически все вопросы, мешающие стране нормально и достойно развиваться.

Заключение

Налоговая система включает в себя: установление прав и обязанностей налогоплательщиков, установление прав и обязанностей налоговых органов, установление объектов налогообложения, постановку на учет налогоплательщиков и присвоение им идентификационного номера, установление налогов и льгот, установление структуры налоговых органов и т. д.

Налоговая система строится на принципах всеобщности, определенности, удобства, обязательности, социальной справедливости, стабильности, эффективности и гласности. Принцип всеобщности предполагает, что все источники доходов должны облагаться налогами (за некоторым исключением, определенным в налоговом законодательстве).

Принцип определенности предполагает четкое установление таких параметров, как: методы исчисления, срок уплаты и т.д. Под удобством понимают форму взимания соответствующих налогов. Принцип обязательности очевиден и не нуждается в комментарии. Принцип социальной справедливости предполагает учет возможностей отдельных категорий налогоплательщиков выплачивать налоги. Принцип стабильности предусматривает сохранение основных видов налогов, а также порядка их расчета и уплаты в течение длительного времени. Принцип эффективности исходит из экономической целесообразности взимания того или иного налога. Принцип гласности предусматривает открытость нормативных документов по налогам и сборам.

Цель налоговой системы:

1. Создание условий для эффективных воспроизводственных процессов в народном хозяйстве РФ, создание предпосылок для решения социальных проблем как в стране в целом, так и в отдельных регионах,

2. Создание условий для осуществления внешнеэкономической деятельности и т. д.

Налоговая система должна чутко реагировать на любые изменения в экономической, социальной и политической обстановке в стране. Она должна: быть инструментом оптимизации воспроизводственных процессов в стране, устанавливать оптимальное соотношение между отдельными налогами и сборами с тем, чтобы стимулировать необходимые отраслевые пропорции в народном хозяйстве, обеспечить достойный уровень жизни населения России, устранить двойное налогообложение доходов, учитывать мировой опыт налогообложения.

Можно выделить два основных направления совершенствования нормативной базы для налоговой системы в РФ.

Во-первых, желательно пересмотреть ряд основополагающих принципов налогообложения в направлении их большей демократизации и расширения коллегиальности при выработке и принятии решений.

Во-вторых, предстоит провести значительную нормотворческую деятельность по уточнению, пополнению и изменению ряда статей всех законодательных актов в соответствии со складывающимися рыночными отношениями в России и становлением цивилизованного гражданского общества в стране.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
2. Налоги и налогообложение: учебное пособие/ под редакцией И.Г.Русакова, В.А.Камши. – М.Финансы, ЮНИТИ, 1998г.
3. Современная экономика: учебное пособие. Научный редактор доктор экономических наук профессор О.Ю.Мамедов. Ростов – на – Дону «Феникс», Москва «Зевс», 1997г.
4. «Основы налогообложения и налогового права»: учебное пособие/ редактор Евстегнеев Е.Н., Москва, «ИНФРА-М», 2006г.
5. Журнал «Финансы» №7,2006г.
6. «Налоги и налоговая система Российской Федерации», Москва, «Финансы и статистика», 2006Г.
7. Современная налоговая энциклопедия, том 1, «Налоговая система России». – М.: Бератор, 2002г.
8. Теория и история налогообложения : учебное пособие/ С.К.Содномова. – Иркутск: Издательство БГУЭП, 2008г.
9. Сперанский М.М. Просты и записки. М. - Л., 1961г., с.233.
10. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. - СПБ., 1890г., с 238.
11. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Рига, 1923г., с.71.
12. Твердохлебов Н.Н. Финансовые очерки. М., 1916г., с. 49.