Содержание

Введение 3

§ 1. Понятие налоговой системы 6

§ 2. Принципы построения налоговой системы и ее элементов 11

§ 3. Роль налоговой системы в экономике РФ 21

Заключение 33

Практическая часть 35

Список используемой литературы 36

# Введение

Налоговая система была сформирована в условиях разрыва экономических связей между республиками, входившими ранее в единый народно - хозяйственный комплекс. Нарастающий экономический кризис обострил проблему мобилизации доходов в государственный бюджет, и потому налоговая политика того периода приобрела преимущественно фискальный характер, который выразился в чрезмерном изъятии доходов у налогоплательщиков и в недостаточно эффективных способах его осуществления. Ориентация на ужесточение налогового режима без учета реальной платежеспособности налогоплательщиков приводит, как правило, к результатам, обратным ожидаемым. Как следствие, в России становление теневого сектора экономики приобрело угрожающий характер, наметились массовое уклонение от налогов, сокращение налоговой базы. Это побудило государство пойти на постепенное снижение тяжести налогового пресса.

Трудно переоценить значимость такой работы, поскольку обеспечение наиболее полного соответствия налоговой системы принятым в обществе социально - экономическим приоритетам благоприятно отразится на общей ситуации в экономике.

Таким образом, налицо актуальность сформулированной темы работы, которая позволяет не только определить новые подходы к исследованию категории налоговой системы, но и систематизировать накопленные юридической наукой знания.

Степень научной разработанности проблемы. Понятие налоговой системы широко используется в юридической науке и правоприменительной практике.

Отдельные стороны проблемы налоговой системы РФ неоднократно рассматривались в правовой науке. В работе используются учебники финансового права, комментарии налогового законодательства.

Цель и задачи исследования вытекают из актуальности и степени научной разработанности проблемы.

Целью представленной работы выступает комплексный теоретико-правовой анализ института налоговой системы, проведенный по следующим направления:

* всесторонний анализ правовых актов, действующих в Российской Федерации как источников правового регулирования налоговой системы;
* рассмотрение проблем применения права в области налоговой системы.

В рамках данных направлений предполагается решить следующие задачи:

* выявить тенденции развития норм о налоговой системе в российском законодательстве с учетом опыта других стран;
* определить содержание обязательного и добровольного налоговой системы согласно действующему законодательству и правоприменительной практике.

Объект и предмет исследования определяются тематикой работы, ее целью и задачами.

Объектом научного анализа настоящей работы является институт налоговой системы РФ как теоретическая категория и как правовое явление социальной действительности.

Предметная направленность определяется выделением и изучением, в рамках заявленной темы, нормативно-правовых источников, принятых на федеральном уровне.

Методологической основой исследования является диалектический метод. В ходе исследования использовались обще– и частнонаучные, а также специальные методы познания.

Общими явились методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, наблюдения и сравнения. В качестве общенаучных методов, с помощью которых проводилось исследование, использовались метод структурного анализа, системный и исторический методы. В качестве частнонаучного метода выступил конкретно-социологический. К специальным методам, использовавшимся в работе, следует отнести сравнительно-правовой, исторический, формально-юридический метод, методы правового моделирования, различные способы толкования права.

Данные методы позволили наиболее последовательно и полно рассмотреть различные аспекты освобождения от уголовной ответственности в связи с истечением сроков давности в рамках цели и задач исследования.

Эмпирическая база исследования построена на нормативном материале.

Нормативную основу составили: Конституция РФ,[[1]](#footnote-1) федеральное законодательство, затрагивающее вопросы налоговой системы.

Научная новизна исследования заключается в том, что оно представляет собой одну из попыток комплексного теоретико-правового анализа института налоговой системы в РФ.

# § 1. Понятие налоговой системы

Совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей (далее - налоги), взимаемых в установленном порядке, образует налоговую систему.

В Российской Федерации устанавливаются следующие виды налогов и сборов: федеральные налоги и сборы, налоги и сборы субъектов Российской Федерации (далее - региональные налоги и сборы) и местные налоги и сборы.

Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и обязательные к уплате на всей территории Российской Федерации.

Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и законами субъектов Российской Федерации, вводимые в действие в соответствии с настоящим Кодексом законами субъектов Российской Федерации и обязательные к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации. При установлении регионального налога законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному региональному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются НК РФ. При установлении регионального налога законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.[[2]](#footnote-2)

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, вводимые в действие в соответствии с НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Местные налоги и сборы в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге устанавливаются в вводятся в действие законами указанных субъектов Российской Федерации.

При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления в нормативных правовых актах определяются следующие элементы налогообложения: налоговые ставки в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налога, а также формы отчетности по данному местному налогу. Иные элементы налогообложения устанавливаются НК РФ. При установлении местного налога представительными органами местного самоуправления могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Не могут устанавливаться региональные или местные налоги и (или) сборы, не предусмотренные НК РФ.

В пункте 1 статьи 12 НК РФ законодатель определяет структуру системы налогов и сборов, устанавливаемых в Российской Федерации.

Система налогов и сборов в Российской Федерации отражает федеративное устройство Российского государства и представлена тремя условиями:

1. федеральные налоги и сборы;

2. региональные налоги и сборы, т.е. налоги и сборы субъектов Российской Федерации, краев, областей, автономной области, автономных округов;

3. местные налоги и сборы.

Выделение трех уровней системы налогов и сборов в Российской Федерации позволяет четко дифференцировать полномочия представительных органов различных уровней в отношении конкретных видов налогов и сборов.[[3]](#footnote-3)

Под федеральными налогами и сборами понимаются налоги и сборы, отвечающие одновременно двум условиям:

1. устанавливаются Налоговым кодексом РФ;

2. обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации.

Региональные налоги и сборы в соответствии с комментируемой статьей характеризуются следующими чертами:

1. устанавливаются Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ;

2. вводятся в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ законами субъектов РФ;

3. обязательны к уплате на территории соответствующих субъектов РФ;

4. законодательные органы субъектов РФ при установлении регионального налога определяют:

а) налоговые ставки (в пределах, установленных НК РФ);

б) порядок и сроки уплаты налога;

в) формы отчетности по региональному налогу;

г) (факультативно) налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Законодательство запрещает устанавливать региональные налоги, не предусмотренные Налоговым кодексом РФ (п. 5 ст. 12 НК).

Местные налоги и сборы:

1. устанавливаются Налоговым кодексом РФ и нормативными актами представительных органов местного самоуправления;

2. вводятся в действие в соответствии с Налоговым кодексом РФ нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления;

3. обязательны к уплате на территории соответствующих муниципальных образований (городских или сельских поселений, муниципальных районов, городских округов либо внутригородской территории города федерального значения);

4. представительные органы местного самоуправления при установлении местного налога определяют:

а) налоговые ставки в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ;

б) порядок и сроки уплаты налога;

в) формы отчетности по местному налогу;

г) (факультативно) налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Так же, как и в отношении региональных налогов, законодатель запрещает установление местных налогов и сборов, не предусмотренных Налоговым кодексом РФ (п. 5 ст. 12 НК РФ).

Для местных налогов и сборов в городах федерального значения (Москва, Санкт-Петербург) законодатель устанавливает особенность, состоящую в том, что такие налоги и сборы устанавливаются и вводятся в действие законами городов Москвы и Санкт-Петербурга.

Налоги и сборы, включенные в систему налогов и сборов Российской Федерации, подразделяются на виды в соответствии с несколькими критериями - порядком установления, порядком введения в действие, территорией, на которой налоги и сборы обязательны к уплате.[[4]](#footnote-4)

При этом следует отметить, что принадлежность налога (сбора) к конкретному уровню системы налогов и сборов не означает, что он является источником доходов только федерального бюджета, или региональных бюджетов, или местных бюджетов. Законодатель, например, может предусмотреть полное или частичное закрепление конкретных федеральных налогов в качестве источника доходов региональных и местных бюджетов. В соответствии с законодательством часть поступлений региональных налогов может направляться в доход местных бюджетов.

Ст. 12 НК РФ соответствует ст. 18 Закона РФ "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", в соответствии с которой:

1. компетенция органов государственной власти в решении вопросов о налогах определяется в соответствии с Законом РФ "Об основах налоговой системы в РФ" и другими законодательными актами;

2. органы государственной власти всех уровней не вправе вводить дополнительные налоги и обязательные отчисления, не предусмотренные законодательством Российской Федерации, равно как и повышать ставки установленных налогов и налоговых платежей;

3. актами законодательства РФ о налогах и сборах может предусматриваться установление специальных налоговых режимов (систем налогообложения), согласно которым вводится особый порядок исчисления и уплаты налогов, в том числе замена совокупности налогов одним налогом. При этом законодатель особо оговаривает, что установление и введение в действие специальных налоговых режимов не относятся к установлению и введению в действие новых налогов и сборов.

К федеральным налогам и сборам относятся:

1) налог на добавленную стоимость;

2) акцизы на отдельные виды товаров (услуг) и отдельные виды минерального сырья;

3) налог на прибыль (доход) организаций;

4) налог на доходы от капитала;

5) подоходный налог с физических лиц;

6) взносы в государственные социальные внебюджетные фонды;

7) государственная пошлина;

8) таможенная пошлина и таможенные сборы;

9) налог на пользование недрами;

10) налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы;

11) налог на дополнительный доход от добычи углеводородов;

12) сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами;

13) лесной налог;

14) водный налог;

15) экологический налог;

16) федеральные лицензионные сборы.

К региональным налогам и сборам относятся:

1) налог на имущество организаций;

2) налог на недвижимость;

3) дорожный налог;

4) транспортный налог;

5) налог с продаж;

6) налог на игорный бизнес;

7) региональные лицензионные сборы.

При введении в действие налога на недвижимость прекращается действие на территории соответствующего субъекта Российской Федерации налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц и земельного налога.

К местным налогам и сборам относятся:

1) земельный налог;

2) налог на имущество физических лиц;

3) налог на рекламу;

4) налог на наследование или дарение;

5) местные лицензионные сборы.

# § 2. Принципы построения налоговой системы и ее элементов

Рассмотрим вначале так называемые базовые, основополагающие принципы налогообложения.

Часть из них известна еще со времен Д. Рикардо и А. Смита, другие сформированы на основе опыта и практики современной системы налогообложения.[[5]](#footnote-5)

Начнем с трех главных принципов, которым должны удовлетворять любые современные формы налога: определенность, эффективность, справедливость.

Определенность в понимании А. Смита означала тот факт, что каждый налог должен быть заранее и гласно объявлен в отношении:

а) лиц, которые должны платить этот налог;

б) лица или учреждения, которому или в которое этот налог должен быть внесен;

в) срока, в течение которого или до которого этот налог должен быть уплачен;

г) твердой определенности той суммы (или ставки дохода / имущества), которую налогоплательщик должен заплатить в качестве этого налога.

Эффективность означает минимизацию для налогоплательщика всех дополнительных затрат времени, труда и денежных средств в связи с выполнением им обязанности уплаты налога. В трактовке А. Смита это - принципы "в" и "г" (удобство времени и места уплаты налога и минимум добавочных расходов для налогоплательщика).

Действительно, власти в те времена нередко злоупотребляли введением особых условий и ограничений при уплате налогов, которые оказывали негативное влияние на благосостояние налогоплательщиков (требованиями уплаты налога в неудобное время и в неудобном месте, условиями внесения налога только через откупщиков и т.д.).

В настоящее время принцип "эффективности" должен пониматься значительно шире.[[6]](#footnote-6)

Во-первых, должны учитываться не только расходы государства на сбор налогов, но и затраты налогоплательщиков на выполнение таких дополнительных налоговых повинностей, как ведение налогового учета и представление налоговой отчетности. Во времена А. Смита эти затраты для граждан были минимальными, но при современных системах налогообложения расходы граждан и предприятий на выполнение этих обязанностей оказываются весьма значительными и иногда достигают величин, сравнимых с суммой самого налога. В большинстве западных стран такие затраты налогоплательщиков давно признаны (включая и право налогоплательщика зачислять их в расходы при исчислении облагаемого дохода) и строго контролируются.

Во-вторых, следует учитывать, что расходы налоговых органов в связи с взиманием ими налогов также непрерывно растут в связи с усложнением налогового законодательства, увеличением затрат на поддержание налогового контроля, на увеличение численности налоговых работников и на оснащение налоговых органов все более высокотехнологичными и более дорогостоящими техническими средствами и оборудованием.

Под справедливостью налога А. Смит понимал строгую равномерность распределения бремени налога между всеми его плательщиками. До него такая равномерность иногда трактовалась как арифметическое равенство по сумме налога, взимаемого с каждого гражданина (например, "подушевая раскладка налога"). Заслуга А. Смита состоит в том, что он предложил считать налоговой справедливостью соразмерность взимаемого с каждого гражданина налога размеру его дохода (имущества). Иными словами, он ввел за правило пропорциональность налогообложения. В то время это было большим шагом вперед, поскольку при господствовавших в те времена налогах на основные предметы потребления (соль, сахар, хлеб, пиво и т.д.) получатели низких доходов платили в виде этих налогов непропорционально большую часть своего дохода по сравнению с более состоятельными гражданами, в доходах которых расходы на эти облагаемые налогами продукты занимали относительно незначительное место. В настоящее время идея "налоговой справедливости" продвинулась значительно дальше - к прогрессивности в налогообложении, при которой получатели более высоких доходов должны платить относительно большую их долю в виде налогов.[[7]](#footnote-7)

Кроме этих ставших уже классическими норм, современная практика налогообложения выработала еще ряд не менее важных принципов (на практике эти принципы чаще всего выражаются в виде так называемых запретов). Среди них выделим следующие:

1) запрет на введение налога без закона;

2) запрет двойного взимания налога;

3) запрет налогообложения факторов производства;

4) запрет необоснованной налоговой дискриминации.

Первый принцип (запрет) чрезвычайно прост: он запрещает государственной власти вводить налоги без ведома и против воли народа. Фактически под этим лозунгом прошли все буржуазные революции, и в настоящее время в любом современном государстве любое налоговое обложение должно быть обязательно одобрено представителями граждан в органах законодательной власти (в парламенте).

Следующий принцип (запрет) имеет дело с ситуацией, когда один и тот же объект за один и тот же отчетный период может облагаться идентичным налогом более одного раза (так называемое юридическое двойное налогообложение). Подобная ситуация обычна для нынешней усложненной системы налогообложения, при которой власти разных государств или разные уровни власти в одном и том же государстве пользуются расширенными (пересекающимися) налоговыми правами.

Важнейшее значение имеет принцип (запрет) привлекать к налогообложению базовые факторы производства. К таким факторам, как известно, относятся труд и капитал. Поскольку этот запрет носит экономический характер, то он не закреплен каким-либо образом в законодательных документах. Однако это не мешает властям во всех достаточно развитых странах следовать ему столь строго, как если бы он был признан на уровне конституционного закона. Фактически все налоговое законодательство во всех развитых странах формировалось и формируется при непременном соблюдении этого основополагающего запрета.

Для капитала, вложенного в производство, формально существуют налог на прибыль и налоги на доходы от капитала. Однако первый налог на деле сконструирован таким образом, что им фактически облагается только капитал, выводимый из производства: капитал, примененный в процессе производства, защищен от налогообложения щедрыми амортизационными льготами, а полученная на этот капитал прибыль практически всегда освобождается от налога, если она реинвестируется на развитие производства в рамках этого же предприятия.

Труд как фактор производства свободен от налогообложения во всех развитых странах. Фактически это обеспечено установлением не облагаемого налогом минимума дохода на таком уровне, который превосходит нормальную для данной страны стоимость воспроизводства рабочей силы (для США и стран Западной Европы - в диапазоне 5 - 6 тыс. долл. США в год). На этом минимальном прожиточном уровне дохода работник может всю жизнь быть свободным от налога и получать еще при этом за счет средств бюджета широкий круг социальных пособий, которые некоторыми учеными квалифицируются как некий род "отрицательных" налогов.

В целом же не следует считать жертву властей для таких случаев слишком значительной. На самом деле освобождение от налогообложения предоставляется только в отношении прямых налогов, поскольку эти же работники и так уплачивают в бюджет в виде, например, акцизов и налога на добавленную стоимость до 30% и более от суммы их доходов.[[8]](#footnote-8)

Фактически в большинстве западных стран в настоящее время принята следующая градация при налогообложении доходов граждан: для доходов в пределах минимального прожиточного (но вполне достойного) уровня - нулевая ставка обложения; для "заработанных" трудовых доходов - налоговые ставки в пределах 15 - 20%; для "заработанных" предпринимательских доходов - обложение только чистого дохода по налоговым ставкам в 20 - 35% (но часто со снижением до нуля для реинвестируемых прибылей); для доходов от вложения капиталов (для рантье) - обложение общей (валовой) суммы дохода по ставкам в 25 - 30%; для "незаработанных" (даровых) доходов, к которым относятся дары, наследства, выигрыши по лотереям и т.д., - максимальные налоговые ставки, достигающие иногда 50 - 75%.[[9]](#footnote-9)

Наконец, последний запрет касается в основном международных отношений и отражает ту известную реальность, что в настоящее время граждане и капиталы широко мигрируют между странами, и сотни тысяч и даже миллионы граждан живут, работают, занимаются бизнесом и получают доходы в разных странах. В большинстве этих стран государство использует в отношении граждан и неграждан принцип резидентства (постоянного местожительства). Соответственно, в этих условиях сама жизненная необходимость требует отказаться от какой-либо налоговой дискриминации иностранцев (хотя бы в расчете на встречную взаимность).

Таким образом, семь (включая первые принципы А. Смита) основополагающих принципов налогообложения во всех ведущих развитых странах мира соблюдаются уже на протяжении многих десятилетий. Конечно, нельзя отрицать, что в отдельных странах и в отдельные критические периоды власти - вынужденно или произвольно - отходили от этих принципов и даже прямо их нарушали. Так, в США в период рузвельтовского "нового курса" налоговые ставки достигали невероятно высоких размеров (обсуждался даже вопрос о введении временного 100%-го налога на особо крупные наследства). В военные периоды в некоторых странах Европы вводились чрезвычайно жесткие налоги в отношении иностранцев, применялись особые формы налогообложения - в виде долгосрочных принудительных займов и т.д. Но такие отклонения носили подчеркнуто временный, преходящий характер, и с прекращением таких особых условий власти обычно без промедления восстанавливали прежние порядки.

Таким образом, для обеспечения стабильного развития всякая страна должна учитывать и строго соблюдать все вышеперечисленные базовые принципы налогообложения. На них должна основываться налоговая политика страны, налоговые законы не должны приниматься и проводиться в нарушение этих принципов, суды должны разрешать налоговые споры в духе этих налоговых принципов, даже если они и не выражены прямо в форме конкретной нормы закона или иного правового документа (если налоговые правила допускают неоднозначное толкование или намеренно оставляют вопрос на усмотрение исполнительной власти).

Если взять эти базовые принципы налогообложения за основу, то мы увидим, что для проводимой в настоящее время в Российской Федерации налоговой реформы главным является достижение оптимального соотношения между стимулирующей и фискальной ролью налогов. В этом случае, очевидно, основными задачами налоговой реформы являются более справедливое распределение налогового бремени, переход к оптимальным налоговым ставкам и общее упрощение налоговой системы. И при этом система администрирования налогов должна обеспечивать снижение уровня издержек исполнения налогового законодательства как для государства, так и для налогоплательщиков.[[10]](#footnote-10)

Если исходить из этих задач и принимать во внимание провозглашенные Президентом Российской Федерации и Правительством РФ цели экономической политики, то основные направления проводимой в Российской Федерации налоговой политики должны быть следующими:

- высокая прогрессивность обложения особо высоких, спекулятивных доходов (для уменьшения слишком большого неравенства в распределении доходов в обществе);

- установление необлагаемого минимума для получателей особо низких доходов (не менее 2,5 тыс. руб. в месяц);[[11]](#footnote-11)

- льготное налогообложение производственного сектора (налогом на прибыль) и низкооплачиваемого наемного труда (социальными налогами);

- льготное налогообложение основных продуктов потребления, определяющих необходимый минимум потребления (и, соответственно, стоимость рабочей силы);

- льготные режимы налогообложения для экспорта продукции перерабатывающей промышленности и высокотехнологичных отраслей;

- повышенное налогообложение прибылей и доходов, вывозимых за рубеж не на цели содействия экспорту товаров и услуг;

- особо льготный налоговый режим для инвестиционной деятельности, особенно для вложений в высокотехнологичные и наукоемкие отрасли;

- введение системы экологических платежей, охватывающей все виды негативного воздействия на окружающую среду.

Как показывает мировой опыт, достижение определенного уровня экономического развития и стабильности позволяет государству усиливать централизацию финансовых средств для решения социальных и других проблем общегосударственного значения. В зависимости от степени социальной ориентированности общества налоговая нагрузка на экономику развитых стран колеблется от 30 (США) до 60% (Швеция) от размера ВНП. Что же касается стран с переходной, неустойчивой экономикой, то уровень налоговой нагрузки, характерный для них в период рыночных реформ, не должен превышать 20 - 22% (как в Китае).

Если внимательно изучить недавний зарубежный опыт, то станет очевидно, что Российская Федерация именно по причине своего отставания в проведении налоговых реформ имеет шанс избежать повторения ошибок и просчетов западных стран.

Во-первых, это касается корпорационного налога, который уже давно критикуется на Западе. Попытки налоговых органов "уловить" чистую прибыль организаций создают массу проблем и для этих органов, и для самих налогоплательщиков (достаточно упомянуть "раздвоение" учета на бухгалтерский и налоговый, проблемы налогообложения филиалов и обособленных подразделений организаций, необходимость борьбы против применения расчетных (трансфертных) цен и многое другое).

В наших условиях наиболее разумным было бы полностью отменить этот налог и перейти к налогообложению только выводимых из предприятия (производства) доходов и капиталов. Тогда в категорию облагаемых налогом попали бы только распределяемые между акционерами прибыли (дивиденды), любые другие выплаты в их пользу (включая и скрываемые в виде ссуд, гонораров и т.д.), возвраты капитала в любых формах и избыточные (сверх нормальных размеров) оклады, жалования, субсидии, опционы и т.д. директорам и высшим управляющим компаний. Кроме того, в порядке частичной замены налога на прибыль следует ввести "энергетический акциз" (одновременно со снижением ставки НДС до среднеевропейского уровня - 15%), за счет которого государство может вывести внутренние цены на энергоресурсы на уровень среднеевропейских и начать формировать общегосударственные фонды (бюджет) развития. Размеры этого акциза в принципе не должны превышать нынешние обязательства организаций по налогу на прибыль, но его преимущество состоит в том, что предприятия и другие потребители энергоресурсов смогут абсолютно законно и неограниченно снижать свои налоговые платежи за счет экономии потребления энергии или через переход на альтернативные источники энергопитания.[[12]](#footnote-12)

Во-вторых, следует разом и безоговорочно отменить все формы прямого обложения доходов, не превышающих прожиточный минимум работника (подоходный и социальный налоги, другие удержания).

Очевидно, работники с такими доходами не могут (и не должны) участвовать и в финансировании государственных расходов, и в накоплении ресурсов на свое пенсионное обеспечение. Если государство не хочет поставить их на грань вымирания, то нет смысла изымать у этих лиц деньги, чтобы тут же включить их в систему обеспечения пособиями за счет того же государства. Кроме лишней учетной и финансовой работы, никакой общественной полезности такая практика не имеет.[[13]](#footnote-13)

Наконец, в-третьих, необходимо прекратить налогообложение малого бизнеса. Государство не может и не должно карать своих граждан за то, что они не просто берут на себя все заботы о своем благополучии, но еще и создают рабочие места для своих близких или знакомых. Разве не абсурд, что если отец берет своего сына в ученики на свое предприятие, то в соответствии с действующим законодательством он должен почти 50% его заработка передавать государству?

Разумеется, такая свобода от налогов должна распространяться только на действительно малые предприятия при выполнении следующих условий:

- учредители предприятий не только вкладывают деньги, но и реально работают на этих предприятиях;

- среди учредителей нет юридических лиц;

- предприятие действует на основе полной (неограниченной) ответственности всем своим личным имуществом по всем его долгам и иным финансовым (включая налоговые) обязательствам;

- число наемных работников ограничивается либо членами семьи, либо некоторым невысоким лимитом - например, в 5 - 10 человек;

- оборот не превышает установленного максимального предела, а чистая прибыль не превышает кратного прожиточного минимума.

Во всех развитых странах в последние годы серьезной проблемой стало также прогрессирующее усложнение налоговых процедур и правил.

Для разрешения этой проблемы в ряде западных стран уже ведется масштабная перестройка всего налогового процесса, меняется система управления налоговыми органами, реализуются меры по упрощению и совершенствованию отношений с налогоплательщиками.

Эта перестройка налогового процесса осуществляется по следующим направлениям:

а) концентрация учетной, счетной и контрольной работы налоговых органов в крупнейших центрах обработки данных (в США, например, вся эта работа сосредоточена в семи региональных учетных центрах);

б) выведение налогоплательщиков на единый канал расчетов по всем основным видам налогов (введенный, например, в Италии принцип единого счета для уплаты всех налогов);

в) упор на распространение "дружелюбных" методов работы с налогоплательщиками (методы постоянных консультаций, примирение по спорам в досудебном порядке и т.д.).[[14]](#footnote-14)

Как известно, по ходу развертывания информационной революции во многих странах Запада начали проводиться исследования в отношении рационализации и повышения эффективности на основе новых технологий работы государственных ведомств, в том числе и налоговых органов. Действительно, именно в этой сфере государственным чиновникам приходится иметь дело с большими объемами отчетности, производить массу расчетов, сводить и контролировать информационные блоки разных ведомств и организаций, готовить своды статистических данных, обеспечивать налоговый блок для бюджетной отчетности и т.д. Если бы оказалось возможным основную массу этих расчетов перевести на методы компьютерной обработки данных, внедрить методы безбумажного обмена информацией во всех звеньях налоговой системы, то открылись бы серьезные перспективы экономии ресурсов и затрат человеческого труда на рутинной работе и перевода этих ресурсов в сферу контрольной работы и информационного обеспечения налогоплательщиков.

# § 3. Роль налоговой системы в экономике РФ

Последние десятилетия характерны резким ростом количества факторов, оказывающих существенное влияние на развитие общества. При этом изменения стали более кардинальными и происходят в исторически сжатые сроки, причем эволюционное движение часто сменяется качественными преобразованиями, порой прямо противоположными традиционным представлениям и ожиданиям. Но именно в этот период человечество стало получать в свое распоряжение колоссальные объемы самой разной информации, отражающей все (по крайней мере многие) "белые пятна" жизни общества, современнейшие средства сбора, обработки и оценки информации на основе мощной технико - технологической базы, новейших методических подходов, программных продуктов и, тем самым, возможность использования информации в реальном режиме времени.

Предвидение будущих изменений становится неотъемлемой составляющей деятельности на всех уровнях и направлениях общественной жизни, а большое разнообразие возможных результатов компенсируется ситуационным подходом, то есть вариационным набором возможных последствий и адекватных для каждого из них действий, нейтрализующих негативные стороны и создающих возможность использования позитивных решений.

В этой ситуации все большую роль играет прогнозирование социально - экономических и политических явлений. Прогнозирование становится неотъемлемым элементом изучения и использования всей системы общественных отношений начиная с функционирования хозяйствующих субъектов и заканчивая обществом в его глобальном масштабе. Сегодня нет ни одной составляющей хозяйственной жизни, которая бы остро не нуждалась в глубоких многовариантных прогнозах своего развития. Однако уровень прогнозирования в различных областях далеко не однозначен по своим масштабам, качественным параметрам и временным горизонтам.

Одним из важнейших полигонов для разработки и использования прогнозов является, по нашему мнению, налоговая система, где скрещиваются результаты и перспективы развития всех уровней социально - экономической жизни. Осознание этого факта частично уже нашло отражение в непосредственном привлечении налоговых органов к работе по разработке прогноза социально - экономического развития Российской Федерации на очередной плановый период и на ближайшую перспективу в части прогнозирования поступлений налогов и сборов в консолидированный и федеральный бюджеты, а также оценке ожидаемых потерь федерального бюджета в связи с предоставленными налоговыми льготами.[[15]](#footnote-15)

Классический набор функций управления в теории менеджмента предполагает прогнозирование, постановку целей с формированием стратегий их достижения, планирование, принятие решений, контроль, анализ и оценку результатов (при вводе оценки как новой информации в процесс корректировки прогнозов замыкается контур обратной связи и начинается очередной цикл). В абстрактной модели прогнозирование предшествует планированию, однако в реальности все функции переплетены и осуществляются одновременно циклами. Поэтому правомерно рассматривать налоговое прогнозирование и налоговое планирование как единый адаптивный процесс, в рамках которого происходит регулярная (с заданной периодичностью) корректировка решений, оформленных в качестве показателей, пересмотр мер по их достижению на основе непрерывного контроля и мониторинга происходящих изменений.

Налоговое прогнозирование представляет собой оценку налогового потенциала и поступлений налогов и сборов в бюджетную систему (консолидированный, федеральный и территориальные бюджеты) и осуществляется на базе прогноза социально - экономического развития Российской Федерации и ее субъектов, представляющего собой систему показателей и основных параметров по направлениям социально - экономического развития.

Налоговое прогнозирование включает определение налоговых баз по каждому налогу и сбору, мониторинг динамики их поступления за ряд периодов, расчет уровней собираемости налогов и сборов, объемов выпадающих доходов, состояние задолженности по налоговым платежам, оценку результатов изменения налогового законодательства и т.д.

Особое значение имеет анализ основных факторов, определяющих динамику налогового потенциала и поступлений налогов в бюджетную систему. По мере становления налогового законодательства и адаптации к нему налогоплательщиков происходит снижение влияния субъективных факторов, а важнейшую роль, определяющую размеры налоговых доходов государства, начинают играть экономические факторы, воздействующие на изменение налоговой базы отдельных налогов и сборов и налогового потенциала в целом.

Необходимо учитывать, что макроэкономические параметры и факторы влияют в большей степени на уровень налогового потенциала, в то время как поступления налогов в определенной мере зависят также от налоговой дисциплины и, нередко, от политических факторов.[[16]](#footnote-16)

Однако прогнозирование поступлений налогов и сборов в прогнозировании развития налоговой системы занимает весьма скромное место. Между тем планирование, регулирование и мобилизация налогов и сборов являются одними из немногих, но чрезвычайно действенных хозяйственных функций государства в условиях экономики рыночного типа.

На данном этапе авторы не пытаются всесторонне и подробно рассмотреть систему налогового прогнозирования. Цель статьи - очертить общие контуры и основные укрупненные блоки прогнозирования развития налоговой системы в целом для обсуждения и принятия принципиальных решений.

По нашему мнению, прогнозирование развития налоговой системы в России должно включать следующие основные блоки, каждый из которых может иметь несколько сценариев, причем эти сценарии должны быть сквозными, то есть каждый сценарий задающего блока будет служить исходным для соответствующих сценариев всех последующих блоков. Это не исключает того, что в некоторых блоках один и тот же сценарий будет соответствовать нескольким сценариям предшествующих и последующих блоков. Вместе с тем последовательность перечисления блоков вовсе не означает, что именно в таком порядке они подлежат разработке. Неизменными представляются лишь места первого и последнего блоков. Кроме того, следует иметь в виду, что при разработке одного из срединных блоков может возникнуть потребность корректировки уже разработанных в других блоках прогнозов (в том числе и сценарного характера) в силу значимости выявившихся факторов и условий. Важно только, чтобы при этом обеспечивался действительно системный подход и согласованность всех частей прогноза.[[17]](#footnote-17)

Первый блок - общие принципы построения и функционирования хозяйственного механизма: отношения собственности, роль и место государства в управлении экономикой, негосударственных корпоративных структур, малого и среднего предпринимательства, домашних хозяйств. Применительно к современному развитию экономики особое значение приобретают сценарные условия, определяющие основные целевые параметры, приоритеты и направления экономической политики, ограничения и факторы социально - экономического развития.

Этот блок является определяющим для всех остальных. Необходимость его прогнозирования вытекает из наличия в обществе разных позиций относительно будущего развития национальной экономики.

Представители разных политических и социально - экономических течений видят будущее национальной экономики и социальной структуры страны неоднозначно. Это касается и роли государства как собственника, инвестора и социального "покровителя", и места крупных корпоративных структур, в том числе "естественных" монополий, и положения малого и среднего бизнеса, и уровня сотрудничества с внешним миром. Можно полагать, что противоборство этих позиций будет в большей или меньшей степени влиять на выбор и осуществление социально - экономической стратегии развития страны, а также на содержание налоговой политики.

Даже в рамках одного и того же научно - исследовательского центра приходится сталкиваться с диаметрально противоположными мнениями: от полного либерализма в ценообразовании до государственного регулирования цен на основные виды продукции и услуг и даже до построения системы государственного капитализма.

Естественно, налоговые органы не могут и не должны брать на себя функцию разработки таких сценариев. Их задача - анализ и оценка наработок других структур, выбор наиболее вероятных вариантов с учетом стратегии, достаточно четко сформулированной властными органами, и определение сценариев, которые должны быть разработаны в последующих блоках прогноза.

Второй блок - макропоказатели и параметры социально - экономического развития экономики на перспективу: динамика и структура производимого и используемого валового внутреннего продукта (ВВП) с учетом инфляции, производство продукции (товаров, работ и услуг), промежуточное потребление в ценах производителей и основных ценах, объемы, структура и источники инвестиций, оборот розничной торговли и другие.

ВВП является тем показателем, который отражает влияние экономической активности на уровень налогового потенциала, налоговой базы и непосредственно на поступления налоговых доходов в бюджетную систему, но при этом необходимо учитывать следующее.

Как квартальные, так и годовые оценки ВВП многократно пересматриваются (и номинальные, и реальные), корректировка составляет до 20%, сумма квартальных оценок может не совпадать с годовой. По этой причине при текущем (внутригодовом) прогнозировании в качестве дефлятора возможно использование индекса потребительских цен.

Использование показателя ВВП позволяет анализировать сложившийся уровень налоговой нагрузки экономики и прогнозировать его изменения на заданную перспективу. Данный показатель косвенно характеризует и изменения объемов поступления налогов в бюджетную систему.

Особое влияние на динамику налогового потенциала и поступление налогов в бюджетную систему оказывает инфляция. Ситуация, при которой происходит равномерный рост затрат предприятий и организаций и цен реализации и существует линейная связь между ростом цен и номинальными доходами и т.д., абстрактна. В реальной экономике неравномерный рост цен оказывает несимметричное влияние на издержки производства и реализуемую продукцию (тем более, что они не совпадают во времени), происходит обесценение разрешенных вычетов при расчете налога на прибыль и НДС и т.д.; следовательно, воздействие инфляции на налоговую базу зависит от методологии декларирования и взимания отдельных налогов. Рост цен может оказывать как повышающее, так и понижающее воздействие на величину налогов и сборов, мобилизуемых в бюджетную систему. Кроме того, существует и иное воздействие инфляционных процессов на бюджетные доходы государства, состоящее в том, что в результате наличия временного лага между начислениями налогов и их поступлением в бюджетную систему происходит определенное инфляционное обесценение налоговых поступлений.

Этот блок также должен не разрабатываться, а критически оцениваться налоговыми органами. Кроме того, показатели прогнозов следует систематически сопоставлять со статистическими и оперативными данными в ретроспективном аспекте. Все это позволит отбирать наиболее вероятные сценарии на будущее.

Аналогично можно характеризовать третий (денежно - кредитная политика), четвертый (экспортно - импортные отношения) и пятый (консолидированный и федеральный бюджеты - объемы и структура доходов и расходов, источники доходов и основные направления их использования и т.д.) блоки. Одновременно эти блоки должны охватывать прогнозы инфляционных (или дефляционных) процессов, валютных курсов, движение ставок банковского кредита. Здесь важно подчеркнуть необходимость систематического обмена и совместного анализа информации, проводимого Минфином России, Банком России и ГТК России.

Шестой блок - доходы корпораций и населения. Главным здесь являются достоверность информации, методы выявления и досчета скрытого и неформального производства, теневого оборота; группировка корпораций и населения по экономически однородным агрегатам, структура доходов и расходов, дифференцированная структура налоговой базы и т.д. Особого внимания заслуживают прогнозы динамики скрытого и неформального производства и теневого оборота, которые не только камуфлируют налоговую базу, но и серьезно искажают представления об истинном состоянии национальной экономики, ее масштабах, структуре, тенденциях развития. По оценке Госкомстата России, ФСНП России и отдельных специалистов доля теневого оборота в добавленной стоимости отраслей составляет: в сельском хозяйстве - не менее 70%, в торговле и общественном питании - 50 - 70%, в общей коммерческой деятельности по функционированию рынка - 30 - 40%, на грузовом транспорте - 10 - 20%, в строительстве - 10 - 15%, в промышленности - 6 - 8%.[[18]](#footnote-18)

Седьмой блок - прогнозирование мотиваций и поведения корпораций и населения, входящих в каждый экономический агрегат, относительно налогов и сборов в зависимости от общей хозяйственной ситуации, а также исторически сложившегося менталитета различных слоев населения.

Восьмой блок - демографический прогноз: прогноз численности населения, его половозрастной структуры, масштабов и векторов миграционных процессов, уровня мобильности, профессиональной структуры трудоспособного и занятого населения, прогноз занятости, динамики и состава пенсионного контингента и т.п.

Девятый блок - прогноз изменения общей структуры налогов и сборов, изменений их ставок и порядка взимания, определения более эффективного порядка использования налогов и сборов. В связи с этим отметим, что в перспективе пологая налоговая шкала с доходов физических лиц утратит свой смысл и значение (максимальные ставки налога на доходы физических лиц в некоторых странах приведены в таблице 5), что, несомненно, повлечет за собой пересмотр ставок по другим налогам (например отмену налога с продаж).

Представляется целесообразным в будущем увеличить ставку налога на имущество юридических лиц, но с его точным целевым назначением на поддержку воспроизводства основных и производственных фондов. Заслуживает, с нашей точки зрения, внимания вопрос о государственной регламентации обязательного сосредоточения амортизационных отчислений на специальных счетах и их использования исключительно для модернизации и расширения производственного аппарата.[[19]](#footnote-19)

Десятый блок - прогноз налогового потенциала, уровня собираемости налогов по основным группам налогоплательщиков, оценка эффективности мер по соблюдению налоговой дисциплины, прогноз возможных мер по стимулированию и принуждению налогоплательщиков, перспективная оценка платежеспособности различных групп корпоративных структур и физических лиц, прогноз увеличения (сокращения) количества налогоплательщиков и, наконец, прогноз суммы налоговых поступлений в прогнозируемом периоде.

Необходимо серьезно заняться дальнейшим развитием налогового планирования с целью повышения его научно - методической обоснованности.

В основу налогового планирования должен быть заложен принцип минимизации потерь и выпадающих доходов бюджетной системы. Анализ показателей налоговой базы, использования налогового потенциала, уровня собираемости налогов и сборов, мониторинг налоговых платежей крупнейших и основных налогоплательщиков, прогнозирование показателей их экономической деятельности, налоговой нагрузки, мониторинг основных финансовых потоков и их соответствия товарно - материальным потокам, постоянная инвентаризация налоговых льгот, отсрочек и рассрочек по налоговым платежам и т.д. должны стать неотъемлемой частью налогового планирования, а ранее господствующий в налоговом планировании метод "от достигнутого" исключен из практики.[[20]](#footnote-20)

Одиннадцатый блок - развитие инфраструктуры налоговых органов страны. Налоговые органы - это достаточно большая и безусловно развивающаяся область деятельности широкой сети специализированных государственных учреждений, нуждающихся в квалифицированных специалистах в средствах передачи и обработки значительных объемов специфической информации, помещениях для нормальной работы персонала и приема многочисленной клиентуры. Причем это относится не только к налоговым органам как таковым, но и ко многим организациям, занятым мобилизацией различных видов сборов. Если все эти службы не будут обладать необходимым экономическим потенциалом, то любые самые разумные инновации в области налоговых сборов могут оказаться нереализованными или выполненными с недостаточной эффективностью. Нужна адекватная инфраструктура, развитие которой надо прогнозировать столь же тщательно и ответственно, как и все другие составляющие деятельности по привлечению в бюджеты и внебюджетные фонды налоговых сборов. Особенного внимания заслуживают вопросы последовательного насыщения налоговых органов квалифицированным персоналом. Знания и навыки налоговых работников не должны уступать подготовке бухгалтеров и аудиторов. Между тем в стране отсутствует развернутая система подготовки и переподготовки налогового персонала, равноценная обучению и аттестации профессиональных бухгалтеров и аудиторов (хотя и они далеки от совершенства).

Большое значение имеет четкое разграничение перечисленных выше блоков по горизонтам прогнозирования: краткосрочные прогнозы - на 1 - 1,5 года, среднесрочные - до 5 лет и долгосрочные до 10 лет. Некоторые блоки, например прогноз инфраструктуры, могут охватывать все три горизонта, тогда как другие целесообразно ориентировать преимущественно на один из горизонтов. Это, в частности, относится к первому и девятому блокам. Эффективность налоговой системы во многом зависит от стабильности общих принципов ее функционирования, состава налогов и ставок налогообложения. Этому условию должны отвечать и прогнозы указанных блоков, то есть они должны быть ориентированы на долгосрочную перспективу, стимулируя тем самым предсказуемые на длительный период интересы, мотивацию и поведение налогоплательщиков.

По мнению авторов, в отличие от первого - шестого и восьмого блоков прогнозирование седьмого, девятого, десятого и одиннадцатого блоков должно осуществляться силами, главным образом, МНС России и соответствующих внебюджетных фондов. При этом необходимо, чтобы такие разработки велись в региональном разрезе с учетом специфики субъектов Российской Федерации, которые имеют весьма существенные различия по многим определяющим параметрам. Наряду с прогнозированием на федеральном уровне, прогнозные расчеты должны осуществляться и в каждом субъекте Российской Федерации. Однако их целесообразно производить по несколько сокращенной программе с предварительным получением из федерального центра некоторых принятых им исходных параметров (в частности данных первых восьми блоков общего прогноза).

Особое внимание необходимо уделить разработке и опытной отработке методик прогнозирования и планирования налоговых поступлений. Повышению уровня налогового планирования должно способствовать и внедрение в практику налоговых паспортов субъектов Российской Федерации. Наличие такой информационной базы создает основу для расчета совокупного дохода регионов, их экономического, финансового и налогового потенциалов и соответствующих показателей по Российской Федерации в целом. Эта информационная база отражает возможности экономического роста регионов и соответствующего роста налоговых поступлений, что имеет важное значение для своевременного и обоснованного составления бюджетов, а также для определения путей перераспределения средств между бюджетами разных уровней в целях выравнивания бюджетной обеспеченности.

Должен стабильно функционировать механизм информационного взаимодействия федерального центра с региональными налоговыми органами. Структура информационных баз данных в регионах и в центре должна быть универсальной, совместимой с существующей налоговой отчетностью.

Учитывая масштабность, комплексность и сложность предлагаемой системы прогнозирования, необходимо привлечь к ее разработке широкий круг специалистов разнообразного профиля как внутри МНС России, так и извне. Речь идет о выдаче заказов на целевые исследовательские и прогнозные разработки соответствующим хорошо зарекомендовавшим себя центрам - Центру экономической конъюнктуры при Правительстве РФ, Институту проблем переходного периода, ИНП РАН, Высшей школе экономики - Государственному университету и др.[[21]](#footnote-21)

Очевидно, что создание целостной системы прогнозирования в области налогообложения является сложным и долговременным процессом. Поэтому волей - неволей система будет складываться постепенно с первоначальной разработкой наиболее актуальных для налоговых органов фрагментов, прежде всего непосредственно связанных с определением плановых индикаторов деятельности МНС России. И лишь затем эти фрагменты начнут интегрироваться и "ранжироваться". Однако это предполагает формирование уже в ближайшем будущем конкретной и всесторонней программы действий как необходимого организующего начала.

Предлагаемую структуру и состав блоков прогнозных расчетов авторы не считают бесспорными. Они будут корректироваться в ту или иную сторону как на стадии их принципиальной оценки, так и в процессе разработки. Но они могут сыграть положительную роль в качестве первоначального шага к решению поставленной проблемы.

# Заключение

За десять лет своего существования налоговая служба России прошла в системе государственной власти путь от структурного подразделения в составе Минфина до федерального министерства, главной задачей которой является обеспечение наполняемости бюджета страны при четком выполнении налогового законодательства.

За это время при активном участии налоговых органов было создано новое налоговое законодательство, которое при всех имевшихся на начальном этапе его формирования недостатках обеспечивало сбор налогов, необходимых для финансирования первоочередных нужд экономики и социальной сферы.

Чтобы реально оценить ее значение, достаточно привести следующие данные: за счет налоговых поступлений в текущем году планируется сформировать около 80% доходной части консолидированного бюджета. Благодаря этому государство имеет возможность обеспечивать безопасность и правопорядок, бесплатное обучение и медицинское обслуживание, оказывать помощь социально незащищенным слоям населения.

Что же сегодня сделано в области совершенствования налоговой системы, какие неотложные проблемы перед ней стоят?

Проведена определенная работа по объединению платежей, исчисляемых от одной базы (в частности, введение единого социального налога, единой ставки подоходного налога), а также по упрощению механизма исчисления и взимания налогов. Но даже с учетом проделанной работы существующий механизм налогообложения является достаточно сложной системой.

Поэтому продолжается работа по упрощению механизма налогообложения, в том числе и в отношении платежей, устанавливаемых региональными (субъектами Российской Федерации) и местными органами. При простом и ясном налоговом законодательстве будет проще работать не только плательщикам, но и налоговым инспекторам.

Совершенствование налоговой системы происходит в направлении последовательного снижения налогового бремени с переориентацией налоговой нагрузки на конечного потребителя. Это благотворно влияет на улучшение финансового состояния предприятий и, как следствие, на их налоговую дисциплину.

В связи с этим одним из основных направлений совершенствования налоговой системы становится постепенная отмена целевых платежей и увеличение роли "обезличенных" налогов.

Рыночные реформы, сопровождавшиеся первоначально спадом производства и высокой инфляцией, выдвинули в качестве главной задачи бюджетно - налоговой политики повышение собираемости налогов. Подобная ситуация предопределила приоритетность фискальной функции налоговой системы, инструментом реализации которой, как известно, являются, прежде всего, косвенные налоги.

Не вызывает сомнений, что с позиций фискального значения эти налоговые рычаги играют важнейшую роль. Вместе с тем из мирового опыта налогового регулирования известно о достаточно неоднозначном влиянии косвенных налогов на экономику. Реализуя свою фискальную направленность, они в наибольшей степени, чем другие налоги, препятствуют экономическому росту.

Необходимо учитывать, что сама продуктивность фискального потенциала косвенных налогов далеко не безгранична. Возможность наращивать объем поступлений в бюджет за счет косвенного налогообложения ограничена уровнем рыночных цен, которые сдерживаются спросом и конкуренцией. Пришедший на смену административному регулированию рыночный механизм формирования цен делает бесперспективным дальнейший упор на косвенные налоги, поскольку он способен привести лишь к новому витку инфляции, снижению конкурентоспособности продукции отечественных производителей и соответственно потере завоеванных позиций на внутреннем и внешних рынках.

# Практическая часть

Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:

1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой;

2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг) (ст. 20 НК РФ).

Порядок признания судом лиц взаимозависимыми в соответствии с п. 2 ст. 20 НК РФ регламентируется также нормами главы 27 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, главы 28 Гражданского процессуального кодекса Российской Федерации.

Таким образом, только суд может признать взаимозависимыми юридические лица, имеющие общего учредителя.

# Список используемой литературы

1. Конституция Российской Федерации (с изм. от 14.10.2005) // РГ от 25.12.1993, № 237, СЗ РФ от 17.10.2005, № 42, ст. 4212.
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.11.2004, с изм. от 01.07.2005) // СЗ РФ от 03.08.1998, № 31, ст. 3824, СЗ РФ от 04.07.2005, № 27, ст. 2717.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 20.10.2005) // СЗ РФ от 07.08.2000, № 32, ст. 3340, Российская газета от 25.10.2005, № 239.
4. Гуев А.Н. Постатейный комментарий к части первой налогового кодекса российской федерации. – М.: Юридическая фирма КОНТРАКТ, Издательский Дом ИНФРА-М, 2000.
5. Крохина Ю.А. Финансовое право России. – М.: НОРМА, 2004.
6. Финансовое право / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2000.
7. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002.
8. Финансовое право / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко – М.: ТК Велби, 2003.

1. Конституция Российской Федерации (с изм. от 14.10.2005) // РГ от 25.12.1993, № 237, СЗ РФ от 17.10.2005, № 42, ст. 4212. [↑](#footnote-ref-1)
2. Финансовое право / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2000. – С. 145. [↑](#footnote-ref-2)
3. Крохина Ю.А. Финансовое право России. – М.: НОРМА, 2004. – С. 169. [↑](#footnote-ref-3)
4. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002. – С. 174. [↑](#footnote-ref-4)
5. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002. – С. 178. [↑](#footnote-ref-5)
6. Крохина Ю.А. Финансовое право России. – М.: НОРМА, 2004. – С. 173. [↑](#footnote-ref-6)
7. Финансовое право / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2000. – С. 148. [↑](#footnote-ref-7)
8. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002. – С. 182. [↑](#footnote-ref-8)
9. Финансовое право / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2000. – С. 147. [↑](#footnote-ref-9)
10. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002. – С. 182. [↑](#footnote-ref-10)
11. Крохина Ю.А. Финансовое право России. – М.: НОРМА, 2004. – С. 177. [↑](#footnote-ref-11)
12. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002. – С. 184. [↑](#footnote-ref-12)
13. Финансовое право / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2000. – С. 151. [↑](#footnote-ref-13)
14. Гуев А.Н. Постатейный комментарий к части первой налогового кодекса российской федерации. – М.: Юридическая фирма КОНТРАКТ, Издательский Дом ИНФРА-М, 2000. – С. 104. [↑](#footnote-ref-14)
15. Крохина Ю.А. Финансовое право России. – М.: НОРМА, 2004. – С. 180. [↑](#footnote-ref-15)
16. Финансовое право Российской Федерации / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юристъ, 2002. – С. 187. [↑](#footnote-ref-16)
17. Финансовое право / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко – М.: ТК Велби, 2003. – С. 160. [↑](#footnote-ref-17)
18. Финансовое право / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко – М.: ТК Велби, 2003. – С. 163. [↑](#footnote-ref-18)
19. Гуев А.Н. Постатейный комментарий к части первой налогового кодекса российской федерации. – М.: Юридическая фирма КОНТРАКТ, Издательский Дом ИНФРА-М, 2000. – С. 94. [↑](#footnote-ref-19)
20. Финансовое право / Отв. ред. Н.И. Химичева. – М.: Юристъ, 2000. – С. 160. [↑](#footnote-ref-20)
21. Финансовое право / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко – М.: ТК Велби, 2003. – С. 164. [↑](#footnote-ref-21)