по дисциплине: «Экономическая теория »

на тему: Бюджетно-налоговая политика государства

Содержание

**Введение**………………………………………………………………………3

* 1. **Основы налоговой системы**……………………………………….……5
  2. Сущность и функции налогов и налоговой системы…….…….……..5
  3. Принципы налогообложения …………………………………………11
  4. Элементы налогообложения…………………………………………..16

1.4 Кривая Лаффера………………………………………………………..18

**2 Проблемы совершенствования налогообложения**…………………20

2.1 Налогообложение в зарубежных странах (Франция)..……… .……..20

2.2 Состояние налоговой системы в РФ…………………………………..29

2.3 Направление совершенствования налоговой системы……………....39

Заключение…………………………………………………………………49

Список литературы………………………………………………………...51

**Введение**

Актуальность данной темы в том, что в условиях рыночных отношений и особенно в переходный к рынку период налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики.

От того, насколько правильно построена система налогообложения, насколько продумана налоговая политика государства, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства.

В рыночной экономике налоги выполняют столь важную роль, что можно с уверенностью сказать: без хорошо налаженной, четко действующей налоговой системы, отвечающей условиям развития общественного производства, эффективная рыночная экономика невозможна.

С точки зрения науки об управлении государство как объект управления ничем не отличается в этом качестве от частной корпорации. Если правильно выбраны цели, известны имеющиеся средства и ресурсы, то остается лишь научиться эффективно применять эти средства и ресурсы. Основным финансовым ресурсом государства являются налоги, поэтому эффективное управление налогами можно считать основой государственного управления вообще.

Все важнейшие направления развития государства невозможны без соответствующего финансирования, следовательно, необходима развитая экономика для более полного выполнения государством своих функций. Развитая экономика возможна при развитой системе органов государственной власти, грамотной и продуманной налоговой политике. В нашей стране период становления налоговой системы не закончился, и о грамотной налоговой политике говорить пока тоже рано. Ввиду этого актуальность данной работы бесспорна.

Разработанность. Тема налогового реформирования остро дискутируема в обществе. Обсуждаются вопросы, связанные с принятием второй части Налогового кодекса, с проблемой снижения налогового бремени с производителя, вопросы подачи деклараций и налогового контроля и еще масса вопросов, также существует масса публикаций по этим вопросам, но при этом налоговая политика в ней затрагивается лишь в скользь, как что-то необходимое, но не в первую очередь.

Цель работы проанализировать налоговую политику в Российской Федерации.

Данная цель может быть достигнута посредством решения следующих задач:

* рассмотреть теоретические аспекты налоговой системы,
* проанализировать налоговую политику ведущих зарубежных стран,
* определить специфику налоговой политики в Российской Федерации,
* описать систему органов государственной власти Российской Федерации,

участвующих в налоговых отношениях.

Методологической основой выполнения работы являются труды российских и зарубежных учёных.

**1. Основы налоговой системы**

* 1. **Сущность и функции налогов и налоговой системы**

Очевидно, что любому государству для выполнения своих функций необходимы фонды денежных средств. Очевидно также, что источником этих финансовых ресурсов могут быть только средства, которые правительство собирает со своих «подданных» в виде физических и юридических лиц. Эти обязательные сборы, осуществляемые государством на основе государственного законодательства, и есть налоги.

Налоги – это обязательные и безэквивалентные платежи, уплачиваемые налогоплательщиками в бюджет соответствующего уровня и государственные внебюджетные фонды на основании федеральных законов о налогах и актах законодательных органов субъектов Российской Федерации, а также по решению органом местного самоуправления в соответствии с их компетентностью.[[1]](#footnote-1)

Налоговая система - совокупность предусмотренных налогов и обязательных платежей, взимаемых в государстве. Она базируется на соответствующих законодательных актах государства, которыми устанавливаются конкретные методы построения и взимания налогов, т.е. определяются элементы налога.

К ним относятся:

1) объект налога - это доходы, стоимость отдельных товаров, отдельные виды деятельности, операции с ценными бумагами, пользование ценными ресурсами, имущество юридических и физических лиц и другие объекты, установленные законодательными актами.

2) субъект налога - это налогоплательщик, то есть физическое или юридическое лицо;

3) источник налога - т.е. доход, из которого выплачивается налог;

4) ставка налога - величина налога с единицы объекта налога;

5) налоговая льгота - полное или частичное освобождение плательщика от налога.

Налоги могут взиматься следующими способами:[[2]](#footnote-2)

1)кадастровый - (от слова кадастр - таблица, справочник)

Когда объект налога дифференцирован на группы по определенному признаку. Перечень этих групп и их признаки заносится в специальные справочники. Для каждой группы установлена индивидуальная ставка налога. Такой метод характерен тем, что величина налога не зависит от доходности объекта.

Примером такого налога может служить налог на владельцев транспортных средств. Он взимается по установленной ставке от мощности транспортного средства, не зависимо от того, используется это транспортное средство или простаивает.

2) на основе декларации

Декларация - документ, в котором плательщик налога приводит расчет дохода и налога с него. Характерной чертой такого метода является то, что выплата налога производится после получения дохода лицом получающим доход.

Примером может служить налог на прибыль.

3) у источника

Этот налог вносится лицом выплачивающим доход. Поэтому оплата налога производится до получения дохода, причем получатель дохода получает его уменьшенным на сумму налога.

Например, подоходный налог с физических лиц. Этот налог выплачивается предприятием или организацией, на которой работает физическое лицо. Т.е. до выплаты, например, заработной платы из нее вычитается сумма налога и перечисляется в бюджет. Остальная сумма выплачивается работнику.

Существуют два вида налоговой системы: щедулярная и глобальная:

В щедулярной налоговой системе весь доход, получаемый налогоплательщиком, делится на части. Каждая из этих частей облагается налогом особым образом.

В глобальной налоговой системе все доходы физических и юридических лиц облагаются одинаково. Такая система облегчает расчет налогов и упрощает планирование финансового результата для предпринимателей.

# Глобальная налоговая система широко применяется в Западных государствах.

Функциональная результативность системы налогообложения изначально предопределена сущность объективных экономических категорий «налог» и «налогообложение», т.е. их глубинными родовыми свойствами, которые мы называем внутренним потенциалом категории. Скрытый потенциал экономической категории в системе практического хозяйствования выявляется в процессе реализации функций объективной экономической категории «налогообложение». На поверхности экономической действительности категорию «налогообложение» мы уже воспринимаем как систему экономических (финансовых) отношений, которая конструируется сознательно с заранее заданными в законе целями. Определить цели – значит раскрыть функциональное содержание системы налогообложения. Полнота реализации потенциальных возможностей категории «налогообложение» в принятой законом конкретной страны и на конкретный период времени концепции налогообложения может существенно различаться. Исходя из экономической природы категории «налогообложение» налоговой системе как таковой присущи две противодействующие экономические функции: фискальная и регулирующая.

В числе налоговых функций ученые также называют: фискальную, распределительную, контрольную, стимулирующую, регулирующую (макроэкономическую), социальную.[[3]](#footnote-3)

Фискальная и регулирующая функции - по средствам фискальной функции системы налогообложения удовлетворяют общенациональные необходимые потребности. По средствам регулирующей функции формируются противовесы излишнему фискальному гнету, т.е. создаются специальные механизмы, обеспечивающие баланс корпоративных, личных и общегосударственных экономических интересов. Конечная цель налогового регулирования – обеспечить непрерывность инвестиционных процессов, рост финансовых результатов бизнеса, а тем самым способствовать росту общенационального фонда денежных средств.

Таким образом, обе налоговые функции позволяют трансформировать внутренний потенциал налогообложения из абстрактно воспринимаемой ее способности воздействовать на качественные и количественные параметры бизнеса в реальные результаты такого действия.

Фискальная функция состоит в обеспечении доходов государственной бюджетной системы и находится под особым контролем и воздействием государства, в центре его финансовой политики.

Регулирующая (макроэкономическая) функция – это роль налогов и налоговой политики в системе факторов регулирования макроэкономических процессов, совокупного спроса и предложения, темпов роста и занятости. В условиях России налоговая система проявила себя как фактор ограничения спроса, особенно инвестиционного, углубления падения производства, формирования безработицы и неполной занятости рабочей силы.

Распределительнаяфункция - распределительнаяфункция налоговой системы проявляется в сложном взаимодействии с ценами, доходами, процентом, динамикой курсов акций и т.д. Налоги выступают существенным инструментом распределения и перераспределения национального дохода, доходов юридических и физических лиц. Распределительная функция налогов влияет на распределение не только доходов, но и капиталов, инвестиционных ресурсов.

Социальная функция - социальная функция налогов носит многоаспектный характер. Само материальное содержание налогов как денежных ресурсов, централизуемых государством и изымаемых из воспроизводственного процесса, несет в себе возможность из обращения на непроизводственные цели. В условиях РФ социальная функция налоговой системы бюджета весьма существенна в силу тех обязательств, которые несло советское государство перед населением и которое «по наследству» перешло к РФ. Многие социальные затраты, финансируемые государством за счет налогов (бесплатное образование, здравоохранение и т.д).

Социальная функция налогов проявляется и непосредственно через механизмы налоговых льгот и налоговых ставок, что входит во внутренний механизм действия налога (НДС, налога на прибыль и т.д.).

Социальная функция налоговой системы требует детального исследования, как с точки зрения ее усиления, так и с точки зрения устранения неоправданных льгот и преимуществ, не отвечающих характеру рыночных преобразований, социальным критериям или внутри федеральным отношениям.

Стимулирующая функция - стимулирующая функция налоговой системы является одной из важнейших, но это самая «труднонастриваемая» функция. Как и любая другая функция, стимулирующая функция проявляется через специфические формы и элементы налогового механизма, систему льгот и поощрений, запретительных или ограничивающих ставок и другие инструменты налогового механизма и налоговой политики.

Контрольная функция - контрольная функция налогов выступает своего рода защитной функцией: она обеспечивает воспроизводство налоговых отношений государства и предприятий, реализацию и действенность силы государственной власти. Без контрольной функции другие функции налогов неосуществимы или их реализация подрывается в своей основе.

Контрольная функция, опираясь на закон, право, может эффективно реализовываться только на основе принуждения, подчинения силе государственной власти и закону. Ослабление государственной власти ведет к ослаблению контрольной функции налоговой системы. И, наоборот, ослабление контрольной функции налогов означает ослабление государственной власти или ведет к такому ослаблению.

В конкретном отношении контрольная функция налогов проявляется в обязательном исполнении налогового законодательства, в полноте сбора налоговых платежей и действенности и эффективности штрафных санкций и ответственности тех, кто не выполняет или не в полной мере выполняет обязательства перед государством, предписываемые законом.

Контрольная функция налоговой системы предопределяет и определяет, как и уже отмечено, эффективность других функций. Следовательно, если контрольная функция налогов ослаблена, то это соответственно снижает эффективность налоговой системы в целом.

* 1. **Принципы налогообложения**

Принципы налогообложения — это базовые идеи и положе­ния, применяемые в налоговой сфере. В системе налогообложения можно выделить экономические, юридические и организа­ционные принципы (Табл.1).

Принципы налогообложения[[4]](#footnote-4)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Экономические | Юридические | Организационные |
|  | Принципы нейтральности (равного налогового бремени) |  |
| Принцип хозяйственной независимости | Принцип установления налогов законам | Принципы единства налоговой системы |
| Принцип справедливости | Принцип приоритета налогового закона над неналоговым | Принципы подвижности налогообложения |
| Принцип соразмерности | Принцип отрицания обратной силы налогового закона | Принципы стабильности налоговой системы |
| Принцип интересов | Принцип наличия в законе существенных элементов налога | Принципы множественности налогов |
| Принцип экономичности | Принцип сочетания интересов государства и субъектов налоговых отношений | Принципы исчерпывающего перечня налогов |

Экономические принципы впервые были сформулированы А. Смитом. Эти принципы присущи налогу как объективной эко­номической категории вне зависимости от конкретного государ­ства и времени, поэтому их иногда называют фундаментальны­ми принципами. В настоящее время экономические принципы претерпели некоторые изменения. Они именуются иначе и мо­гут быть кратко охарактеризованы следующим образом.[[5]](#footnote-5)

Принцип хозяйственной независимости. Данный принцип основан на праве частной собственности налогоплательщика, он занимает центральное положение по отношению ко всем ос­тальным принципам.

Принцип справедливости (равенства налогообложения). Со­гласно этому принципу каждый должен принимать участие в финансировании расходов государства соразмерно своим доходам и возможностям. Две центральные идеи: 1) сумма взимае­мых налогов должна определяться в зависимости от величины доходов налогоплательщика; 2) кто получает больше благ от государства, тот должен больше платить в виде налогов.

Принцип соразмерности предусматривает сбалансирован­ность интересов налогоплательщика и государственного бюдже­та. Принцип соразмерности характеризуется кривой Лаффера показывающей зависимость налоговой базы от изменения ставок налога, а также зависимость бюджетных доходов от налогового бремени. Эффект кривой состоит в росте поступлений в бюджет с ростом налогов, если ставка до 50%, и в падении поступле­ний, если ставка более 50%. Данная концепция получила при­знание в 70—80-е гг. XX в.

Принцип учета интересов налогоплательщиков рассмат­ривается через призму двух принципов А. Смита, а именно: прин­ципа определенности (сумма, способ и время платежа должны быть точно известны налогоплательщику) и принципа удобства (налог взимается в такое время и таким способом, которые пред­ставляют наибольшие удобства для плательщика). Проявлением этого принципа является также простота исчисления и уплаты налога.

Принцип экономичности базируется еще на одном прин­ципе А. Смита, согласно которому «каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика воз­можно меньше сверх того, что поступает в кассы государства». По своей сути принцип экономичности (эффективности) означа­ет, что суммы сборов по отдельному налогу должны превышать затраты на его обслуживание, причем в несколько раз.

Юридические принципы налогообложения — это общие и специальные принципы налогового права.[[6]](#footnote-6)

Принцип равного налогового бремени (нейтральности) предусматривает всеобщность уплаты налогов и равенство пла­тельщиков перед налоговым законом. При этом не допускается установление дополнительных, а также повышенных по став­кам налогов в зависимости от каких-либо дискриминационных оснований. Налоги и сборы не могут различно применяться ис­ходя из политических, геологических, этнических, конфессио­нальных и иных различий между налогоплательщиками. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога исходя из принципа спра­ведливости (ст. 3 НК РФ).

Принцип установления налогов законами закреплен в Кон­ституции РФ. Среди положений ст. 3 НК РФ сказано, что каж­дое лицо обязано уплачивать законно установленные налоги. Это означает, что устанавливать налоги должны представитель­ные органы, принимая в обязательном порядке соответствую­щие законы. Федеральные налоги и сборы в соответствии с на­стоящей статьей устанавливаются, изменяются и отменяются только Налоговым кодексом РФ.

Принцип отрицания обратной силы налоговых законов общеотраслевой принцип, согласно которому вновь принятый закон, приводящий к изменению размеров налоговых платежей, не распространяется на отношения, возникшие до его принятия. Принцип приоритета налогового закона над неналоговыми законами является специальным. Он означает, что если в нена­логовых законах есть нормы, так или иначе касающиеся нало­говой сферы, то применять их можно только в том случае, если они подтверждены и соответствуют нормам налогового за­конодательства. В случае коллизии норм применяются положе­ния именно налогового законодательства.

Принцип наличия всех элементов налога в налоговом зако­не предполагает, что отсутствие хотя бы одного элемента по­зволяет налогоплательщику не уплачивать налог или уплачи­вать его удобным для себя образом. Совокупность правил в отно­шении установления обязательных элементов налога рассмат­ривается в ст. 17 НК РФ.

Принцип сочетания интересов государства и обязанные субъектов присущ любой системе налогового законодательств; и предполагает неравенство сторон (государство, субъекты Фе­дерации, органы местного самоуправления, налогоплательщик в правовом регулировании налоговых отношений и при приме нении налогового закона. Это неравенство проявляется в неравноправном положении плательщика налогов при взыскании штрафов и при возврате переплаченных налогов.

Организационные принципы — это положения, в соответствии с которыми осуществляется построение, развитие и управление налоговой системой. Налоговая система России руководствуется следующими организационными принципами.

Принцип единства налоговой системы. Данный принцип зак­реплен в ст. 75 Конституции РФ, Основные начала российского законодательства о налогах и сборах не допускают установле­ния налогов, прямо или косвенно ограничивающих свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или денежных средств (ст. 3 НК РФ). Не­допустимы налоги и сборы, препятствующие реализации граж­данами своих конституционных прав. Не допускается также вве­дение региональных налогов, позволяющих наполнять бюдже­ты одних территорий за счет других.

Принцип подвижности (эластичности). Суть данного прин­ципа в том, что налоговое бремя и налоговые отношения могут! быть оперативно изменены в соответствии с объективными нуждами государства. Например, размер экспортных таможенных пошлин может меняться в зависимости от колебания мировых; цен на нефть или газ. В ряде случаев эластичность налогообложения используется в качестве контрмеры государства против уклонения от уплаты налогов.

Принцип стабильности. Главная цель налоговой рефор­мы — это стабильное и более понятное, чем сегодня, налоговое законодательство. Налоговая система должна функционировать в течение многих лет до новой стадии реформирования. Реали­зация данного принципа обусловлена интересами всех субъек­тов налоговых отношений, поскольку устраняет существующие в законодательстве препятствия развитию бизнеса.

Принцип множественности налогов. Любая налоговая система эффективна только в том случае, если она предусматрива­ет множественность налогов. Во-первых, это обусловлено необ­ходимостью перераспределения налогового бремени по плательщикам. Во-вторых, множественность налогов поддерживает прин­цип эластичности налоговой системы и, в-третьих, позволяет реализовать взаимную дополняемость налогов, поскольку мини­мизация одного налога обязательно вызовет рост другого,

Принцип исчерпывающего перечня региональных и местных налогов. Согласно действующему законодательству федеральные налоги (сборы) устанавливаются, изменяются и отме­няются Налоговым кодексом РФ, а налоги субъектов Федерации: местные налоги — соответственно законами субъектов Федерации о налогах и сборах и нормативно-правовыми актами представительных органов местного самоуправления (п. 5 ст. 3 НК РФ). Запрещается также установление региональных и мест­ных налогов и сборов, не предусмотренных Налоговым кодек­сом РФ.

**1.3 Элементы налогообложения**

При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения, при этом акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить. Таким образом законодатель требует, чтобы при исчислении налогов для налогоплательщика были определены все элементы налогообложения, включая объекты, которые следует облагать налогом, порядок определения налоговой базы по таким объектам, ставки налогов по каждому объекту налогообложения, алгоритм расчета налога, подлежащего взносу в бюджет.[[7]](#footnote-7)

Пункт 6 ст. 3 НК содержит требование к актам законодательства о налогах и сборах, подобного которому ранее не было в российском законодательстве - требование определенности этих актов. Оно обращено непосредственно к законодателю и обязывает его формулировать налоговые акты таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в какой сумме он должен платить. Эта норма будет иметь большое значение при рассмотрении споров, связанных с возложением ответственности за совершение налоговых правонарушений и обжалованием действий налоговых органов и их должностных лиц. Возложение ответственности за налоговое правонарушение недопустимо, если налоговый акт не отвечает требованию определенности.

Суд вправе и обязан оценивать определенность налогового акта при рассмотрении споров, связанных с налоговыми правонарушениями. Сочтя акт налогового законодательства неопределенным или недостаточно определенным, суд обязан истолковывать в пользу налогоплательщика все неустранимые сомнения, связанные с неопределенностью акта или противоречиями в нем.

Критерием определенности налогового акта является способность плательщика соответствующего налога исходя из содержания акта точно установить следующие обстоятельства: а) вид подлежащего уплате налога; б) размер налога; в) срок и порядок уплаты налога. Представляется, требования к налоговому акту в аспекте его определенности должны дифференцироваться в зависимости от вида субъекта, выступающего в качестве налогоплательщика. Наибольшую способность самостоятельно разобраться в содержании налогового акта следует предполагать у налогоплательщика - организации, меньший уровень такой способности у налогоплательщика - гражданина, занимающегося предпринимательской деятельностью, и, наконец, наименьшая способность в этом отношении у обычного гражданина - налогоплательщика.

Понятие налогов считается достаточно сложным и характеризуется через элементы. Основными элементами налогов и одновременно общими условиями налогов является.[[8]](#footnote-8)

- налогоплательщики

   - объект налогообложения;

   - налоговая база;

- налоговые льготы

   - налоговый период;

   - налоговая ставка;

   - порядок исчисления налога;

   - порядок и сроки уплаты налога.

**1.4 Кривая Лаффера**

Вопрос о размерах критического налогообложения давно волнует политиков, ученых, практиков. Исследуя связь между величиной ставки налогов и поступлением в государственный бюджет, американский экономист Артур Лаффер показал, что не всегда повышение ставки налога ведет к росту налоговых доходов государства. Он попытался теоретически доказать, что при ставке подоходного налога выше 50% резко снижается деловая активность фирм и населения в целом. Основные точки для анализа:

ставка налога равна 0: поступлений в бюджет нет;

ставка налога равна 100%: поступлений в бюджет также нет (в легальной экономике никто не работает, все уходит в «теневую экономику»);

точка А: при этом значении достигается максимум поступлений в бюджет.

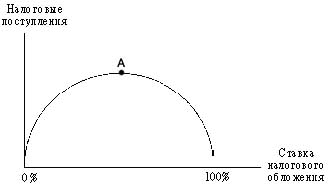


Рис.1. Кривая Лаффера

Если налоговая ставка превышает объективную границу (точка А), то налоговые поступления начнут уменьшаться. А. Лаффер доказал, что один и тот же по величине доход в государственный бюджет может быть обеспечен и при высокой, и при низкой налоговых ставках. Однако на практике идеи Лаффера использовать трудно, так как сложно определить, на левой или на правой стороне кривой находится экономика страны в данный момент. Так, из-за ошибки в этом определении «эффект Лаффера» не сработал в период президентства Рейгана: хотя снижение налогов и привело к росту деловой активности в стране, но оно затруднило реализацию социальных программ.

Конечно, трудно рассчитывать, что на основе только теории можно построить идеальную шкалу налогообложения. Теория должна быть основательно откорректирована на практике. Немаловажное значение в оценке ее справедливости имеют национальные, культурные и психологический фактор. Американцы, например, считают, что при такой ставке налога, как в Швеции (75%), в США никто не стал бы работать в легальной экономике. Вообще же считается, что высшая ставка подоходного налогообложения должна находиться в пределах 50-70%.

Налоги - это те же экономические нормативы, но только подлинно единые и стабильные, независящие от воли отдельных лиц.

Индивидуализация налоговых ставок, льгот и санкций запрещена, их можно дифференцировать по отраслям, производствам, регионам, но никак не по отдельным предприятиям.

Налоги относятся к классу экономических нормативов, они формируются по принципам, присущим нормативам. Например, ставку налога на прибыль можно рассматривать как норматив отчислений от прибыли в бюджет, но установленный на общегосударственном уровне.

Как мировой, так и отечественный опыт свидетельствуют о преимуществах налоговой системы перед любой другой формой изъятия части доходов граждан и предприятий в государственный бюджет.

Одно из этих преимуществ - правовой характер налогов. Их состав, ставки и санкции определяются не министерствами и ведомствами, даже не правительствами, а принятыми парламентами законами.

Ставка налога может зависеть от категории, к которой относится плательщик, от того, к какой социальной группе относится гражданин или к какой по размерам группе относится предприятие, но она не зависит и в принципе не может зависеть от того, кто именно непосредственно платит.

А фиксированный размер ставок и их относительная стабильность способствует развитию предпринимательской деятельности, так как облегчают прогнозирование ее результатов.

1. **Проблемы совершенствования налогообложения**
   1. **Налогообложение в зарубежных странах (Франция)**

Современные налоги Франции можно подразделить на три крупные группы: подоходные налоги, которые уплачиваются с дохода в момент его получения; налоги на потребление, взимае­мые тогда, когда доход тратится; налоги на капитал, которыми облагается собственность, то есть овеществленный доход. На­логовая система страны нацелена в основном на обложение по­требления, налоги на доходы (прибыль) и собственность весьма умеренны.

Ведущим звеном бюджетной системы Франции выступает налог на добавленную стоимость. Действительно, Франция — ро­дина НДС. Он разработан в этой стране в начале 1950-х годов и действует с 1954 г. Именно во Франции существуют давние бо­гатые традиции теоретического осмысления роли косвенных на­логов в финансировании расходов государства.

В современных условиях, когда мы говорим об НДС, речь идет об общем налоге на потребление, который затрагивает все товары и услуги, потребленные или использованные на террито­рии страны. Операции, связанные с внешним рынком (экспорт), от налога на добавленную стоимость освобождены. Лица, со­вершившие операции, относящиеся к экспортным, и уплатив­шие НДС, могут воспользоваться правом на возмещение. Что касается импортных операций, то они подлежат налогообложе­нию согласно внутреннему праву.

Налог на добавленную стоимость зависит от характера со­вершаемой сделки и не принимает в расчет финансовое состоя­ние налогоплательщик;!. Ставка налога не связана с ценой товара. Объектом налогообложения служит продажная цена товара или услуги. Кроме розничной цены сюда включаются сборы и пошлины, без самого НДС. Из общей суммы вычитается размер налога, уплаченного поставщикам сырья и полуфабрикатов.

Основная ставка налога — 18,6%. Повышенная ставка (22%) применяется к некоторым видам изделий (автомобили, кино фо­то товары, табачные изделия, парфюмерия, ценные меха). Пони­женная ставка (5,5%) действует для большинства продовольст­венных товаров и продукции сельского хозяйства, для книг и медикаментов. Такая же пониженная ставка относится к отдель­ным видам услуг: туристические и гостиничные услуги, грузовые и пассажирские перевозки, зрелищные мероприятия, обеды для работников предприятий.

По рассматриваемому налогу существуют значительные льго­ты. Так, статьей 25 финансового законодательства 1991 г. уста­новлено, что предприятия могут быть освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость в том случае, если за преды­дущий финансовый год их оборот не превысил 70 тыс. франков. В этом случае они пользуются режимом освобождения от НДС с начала года, следующего за отчетным.

Кроме того, от НДС освобождаются:

• деятельность государственных учреждений, связанная с вы­полнением административных, социальных, воспитательных, культурных и спортивных функций;

• сельскохозяйственное производство;

• некоторые свободные профессии: частная преподавательская деятельность, частнопрактикующие врачи, люди, занимаю­щиеся духовным творчеством.

Налог на добавленную стоимость дополняется рядом косвен­ных пошлин (или акцизов), которые также представляют собой налоги на потребление. Некоторые из них взимаются в пользу государства, другие перечисляются в бюджеты местных органов управления.

Среди дополнительно облагаемых товаров в первую очередь следует назвать алкогольные напитки, табачные изделия, спич­ки, зажигалки, изделия из драгоценных металлов, сахар и кон­дитерские изделия, пиво и минеральные воды, некоторые виды автомобильного транспорта, летательные аппараты. Косвенными налогами дополнительно к НДС облагается также электроэнер­гия (налог в пользу местных органов управления), телевизион­ная реклама. В некоторых районах, например, туристических или расположенных возле природных источников, местные ор­ганы власти вводят туристический сбор.

К числу налогов на потребление следует отнести и таможенные пошлины. Основная цель таможенных пошлин — не получение до­хода, а охрана внутреннего рынка, а также национальной промыш­ленности и сельского хозяйства. Таможенные пошлины выступают инструментом государственной экономической политики. Они должны уравнивать цены на импортируемые товары и аналогичные изделия внутреннего рынка. Как правило, таможенные пошлины взимаются с цены товара. Но иногда используются специфические критерии: вес, площадь и т.п. Такие виды пошлин применяются к напиткам, табачным изделиям, кинофильмам.

Подоходным налогом облагается чистая прибыль предпри­ятия, которая определяется с учетом сальдо всех его операций. Она равняется разнице между доходами предприятия и расхода­ми, произведенными в интересах производственной деятельно­сти. Общая ставка налога -- 34%. В отдельных случаях она мо­жет повышаться до 42%. Более низкая ставка налога вводится для прибыли от землепользования и от вкладов в ценные бума­ги: от 10 до 24%.

Надо сказать, что основная налоговая ставка эволюциониру­ет в сторону снижения. В 1986 г. она была уменьшена с 50 до 45%, в 1991 - до 42%, затем - 34%.

Здесь сказалось то, что в 1970—1980-е годы распространилась и получила признание бюджетная концепция А. Лэффера которыйисходил из того, что налоговые поступления пред­ставляют собой продукт двух основных факторов: налоговой ставки и налоговой базы. Усиление налогового бремени может приводить к росту государственных доходов только до какого-то предела, пока не начнет сокращаться облагаемая налогом часть национального производства. Когда этот предел будет превы­шен, повышение налоговой ставки будет не увеличивать, а со­кращать доходы бюджета*.* В связи с этим задачу оживления деловой активности предстоит решать через снижение бремени налогов. Уменьшение ставки налогообложения ускоряет рост производства, что впоследствии компенсирует первоначальное сокращение налоговых поступле­ний. Повышение роста производства без инфляции, по Лэфферу, достигается умелым манипулированием налоговыми ставка­ми, налоговыми льготами и прогрессивностью налогообложения.

Если предприятие в отчетном году понесло убытки, то их можно вычесть из облагаемой чистой прибыли будущих лет, а в некоторых случаях из чистой прибыли предыдущих лет.

Основой для расчета налога служит годовая прибыль (убыток) предприятий. Каждое предприятие ежегодно составляет детальную декларацию о доходах и представляет ее в налого­вое ведомство до 1 апреля года, следующего за отчетным. До окончательных годовых расчетов предприятие вносит авансовые квартальные платежи.

Важнейшее место в группе подоходных налогов Франции за­нимает подоходный налог с физических лиц (удельный вес в госу­дарственном бюджете превышает 18%). Налог взимается ежегод­но с дохода, декларируемого в начале года по итогам финансо­вого года.

Под доходами понимаются все денежные поступления, полу­ченные в течение отчетного года. В это понятие входят: заработ­ная плата, вознаграждения, пенсия, пожизненная рента, доходы от движимого имущества, доходы от землевладений, доходы от сельскохозяйственной деятельности, доходы от промышленной или коммерческой деятельности, доходы некоммерческого ха­рактера, прибыль от операций с ценными бумагами. Принима­ются в расчет также и разовые доходы, получаемые в случае пе­редачи прав собственности. Из базы налогообложения вычита­ются определенные законодательством расходы, например, це­левые пособия на питание. Некоторые вычеты применяются к определенным социальным группам: пожилым людям, инвали­дам и др.

Подоходный налог на физических лиц носит прогрессивный характер со ставкой от 0 до 56,8%. Не облагаются налогом дохо­ды, не превышающие 18140 франков. Максимальная ставка применяется для дохода выше 246770 франков.

С начала 1990-х годов подоходный налог с физических лиц дополнен социальными отчислениями,имеющими налоговый ха­рактер. Общее социальное отчисление (установленное Законом о финансах) в 1991 г. составляло 1,1% всех доходов от движи­мого и недвижимого имущества. Кроме этого имеются социаль­ные отчисления, исчисляемые на базе доходов, полученных в виде процентов по вкладам. Ставка отчислений — 1%. Есть и специальные социальные отчисления.

Во Франции существуют особые правила налогообложения дохо­дов, полученных от операций с недвижимостью, с ценными бумагами и с прочим имуществом. Так, прибыль от продажи по высокой цене недвижимого имущества включается в доход, подлежащий налого­обложению, в году фактической продажи. Но от налога освобож­даются доходы от продажи основного жилища, а также от продажи жилища, находящегося в собственности не менее 32 лет.

Различная ставка налога действует в зависимости от срока, в течение которого здание находилось в собственности у продавца. Максимальная ставка, если этот срок был менее 2 лет. Стан­ка может сокращаться до нуля в зависимости от срока.

Прибыль, полученная от операций с ценными бумагами, включая сертификаты на акционерные права, облагается по ставке 16% в том случае, если ежегодный размер доходов от них превышает определенный предел, пересматривающийся доста­точно часто. В начале 1990-х годов налогообложение начиналось с суммы 307,6 тыс. франков.

С прибыли от операций с движимым имуществом, отличным от ценных бумаг, взимается налог, если прибыль является след­ствием сделки на сумму свыше 20 тыс. франков. В этом случае действуют три ставки налога: 4%, 5%, 7% - для предметов ис­кусства; 7,5% — для сделок с драгоценными металлами.

Крупные доходы приносят бюджету Франции налоги на соб­ственность. Налогообложению подлежат имущество, имущест­венные права и ценные бумаги, находящиеся в собственности. К имуществу относятся здания, промышленные и сельскохозяйст­венные предприятия, движимое имущество, акции, облигации и т.д. Некоторые виды имущества полностью или частично ос­вобождены от этого налога, в частности имущество для исполь­зования в рамках профессиональной деятельности, отдельные виды сельскохозяйственного имущества, предметы старины, ху­дожественные и коллекционные изделия.

Сумма подоходного налога и налога на собственность не должна превышать 85% всего дохода.

К группе налогов на собственность можно отнести также регистрационные и гербовые сборы и пошлины. Сюда же входит социальный налог на заработную плату (его уплачивают только работодатели).

Объектом налогообложения служит фонд заработной платы в денежной и натуральной форме, включая обязательные сборы, относящиеся к заработной плате. Налог носит прогрессивный ха­рактер. Он вносится в бюджет по ставке 4,5% для фонда заработ­ной платы в сумме 35900 франков, 8,5% - в интервале от 35901 до 71700 франков и 13,6% - для выплат выше этой суммы.

Помимо этого работодатели уплачивают налог на профессио­нальное образование по ставке 0,5% от годового фонда оплаты труда с надбавкой 0,1%. Цель налога - финансировать развитие профессионально-технического образования в стране.

Если на предприятии работает 10 и более человек, то пред­приниматель обязан участвовать в финансировании долгосроч­ной профессиональной подготовки занятых у него служащих. Размер налога равен 1,2% от общей суммы заработной платы. Для предприятий, использующих временную рабочую силу, ставка составляет 2%. Дополнительный сбор - 0,3% - должен направляться на профессиональную подготовку молодежи.

Предприниматели, на предприятиях которых занято 10 и бо­лее человек, обязаны прямо или косвенно участвовать в финан­сировании жилищного строительства. Они могут напрямую ин­вестировать строительство жилья, могут предоставлять займы своим работникам или вносить соответствующие средства в го­сударственную казну. Независимо от формы участия на эти цели положено отчислять 0,65% от годового фонда оплаты труда.

Среди других государственных сборов, относящихся к группе на­логов на собственность, следует отметить налог на автотранспортные средства предприятии и компаний. Его уплачивают юридические лица, использующие собственные автотранспортные средства. Ставка зави­сит от количества автомобилей и мощности их двигателей.

Сюда же относится пошлина, взимаемая с общих расходов финансовых учреждений, таких, как кредитные учреждения и страховые компании.

Значительное место в налоговой системе Франции занимают местные налоги. Местные органы представляют около 80 тысяч са­мостоятельных бюджетов (коммуны, объединения коммун, депар­таменты, регионы и т.д.). Местные власти — важные субъекты эко­номической жизни. Общие затраты местных административных органов в начале девяностых годов составляли более 10% валового внутреннего продукта. Для сравнения заметим, что в 1970 г. эта ве­личина находилась в пределах 7,3%. Общая величина местных бюджетов достигает 60% государственного бюджета страны. Их ди­намика характеризуется быстрым ростом. В системе местных налогов следует выделить четыре основных:

• земельный налог на застроенные участки:

• земельный налог на незастроенные участки;

• налог на жилье;

• профессиональный налог.

Ставки этих налогов определяются местными органами вла­сти (генеральными советами, муниципальными советами) при формировании бюджета на будущий год. Их величина не может превышать законодательно установленного максимума. *Земель­ный налог* на застроенные участки взимается с обустроенных участков. Налог касается всей недвижимости: зданий, сооруже­ний, резервуаров, силосных башен, а также участков, предна­значенных для промышленного или коммерческого использова­ния. Налогооблагаемая часть равна половине кадастровой арендной стоимости участка.

От этого налога освобождается государственная собствен­ность; здания, находящиеся за пределами городов и предназна­ченные для сельскохозяйственного использования. Налог не взимается с физических лиц старше 75 лет, а также лиц, полу­чающих специальные пособия из общественных фондов или по­собия по инвалидности.

Налог на незастроенные участкизатрагивает поля, луга, леса, карьеры, болота, солончаки, участки под застройку. От налога освобождены участки, находя­щиеся в государственной собственности. Могут временно быть сво­бодными от налога искусственные лесонасаждения, участки, пред­назначенные под развитие сельскохозяйственного производства.

Налог на жильеплатят как собственники жилых домов, так и арендаторы. Малообеспеченные лица могут быть целиком или частично освобождены от данного налога в основном месте проживания.

Профессиональный налогвносится юридическими и физиче­скими лицами, постоянно занимающимися профессиональной деятельностью, не вознаграждаемой заработной платой. Для рас­чета налога определяется сумма двух показателей:

• арендная стоимость недвижимости, которой располагает налогоплательщик для нужд своей профессиональной дея­тельности:

• некоторый процент заработной платы (обычно 18%). уплачи­ваемой налогоплательщиком своим сотрудникам, а также по­лученного им дохода (обычно 10%).

Сумма умножается на установленную местными органами власти налоговую ставку.

Размер рассчитанного налога не должен превышать 3,5% от произведенной добавленной стоимости. Это законодательное ограничение.

Помимо четырех основных местные органы управления мо­гут вводить и другие местные налоги и сборы, например:

• налог на уборку территорий;

• пошлину на содержание сельскохозяйственной палаты (взимается сверх налога на незастроенные участки с того же базиса);

• пошлину на содержание торгово-промышленной палаты (вносится теми, кто уплачивает профессиональный налог);

• пошлину на содержание палаты ремесел (уплачивается пред­приятиями, которые обязаны быть включенными в реестр предприятий и ремесел);

• местные сборы на освоение рудников;

• сборы на установку электроосвещения;

• пошлины на используемое оборудование;

• налог на продажу зданий, перечисляемый в бюджеты депар­таментов;

• пошлины на автотранспортные средства (налагаются на все автотранспортные средства);

• налог за превышение допустимого лимита плотности за­стройки;

• налог за превышение предела удельной занятости площади;

• налог на озеленение, вносимый в бюджеты департаментов.

* 1. **Состояние налоговой системы в РФ.**

Налоговая система в Российской Федерации практически была создана в 1990 г., когда в декабре этого года был принят пакет законопроектов о налоговой системе. Среди них: «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», «О налоге на прибыль предприятий и организаций», «О налоге на добавленную стоимость» и другие. Этот закон установил перечень идущих в бюджетную систему налогов, сборов, пошлин и других платежей. Он определяет плательщиков налогов, их права и обязанности, а также права и обязанности налоговых органов. Установление и отмена налогов, сборов, пошлин и других платежей, а также льгот их плательщиков осуществляется высшим органом законодательной власти и в соответствии с вышеуказанным законом. В нем в частности говорится, что под налогом, сбором, пошлиной и другим платежом понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определяемыми законодательными актами.

Сущность налога составляет изъятие государством в пользу общества определённой части валового внутреннего продукта (ВВП) в виде обязательного взноса, который осуществляют основные участники производства ВВП. Экономическое содержание налогов выражается взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства, с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов.

Таким образом, налоги выражают обязанность всех юридических и физических лиц, получающих доходы, участвовать в формировании государственных финансовых ресурсов. Поэтому налоги выступают важнейшим звеном финансовой политики государства в современных условиях.

Сложившийся в конце 90-х гг. в России экономический и финансовый кризис требовал от Правительства РФ проведения реформ и разработки стабилизационной программы. При этом решающая роль в преодолении кризиса принадлежала налоговой службе, т.к. она обеспечивает более 92% поступлений средств в федеральный бюджет.

Экономисты и занимающиеся налоговой реформой специалисты считают, что состояние бюджета зависит, главным образом, от трех групп факторов. Во-первых, от уровня развития экономики, особенно отечественной промышленности и торговли. Во-вторых, от соответствия налогового законодательства экономической ситуации. И, в-третьих, от того, насколько сильна налоговая служба страны.

Кризис выявил крупные недостатки в налоговом законодательстве России. Такие как: нестабильность, фискальная направленность, не позволяющая стимулировать отечественных производителей, противоречивость отдельных положений законов и инструкций, применение слишком жестких финансовых санкций даже за неумышленные нарушения, наличие «лазеек» для уклонения от налогообложения.

Вместе с тем, действующее налоговое законодательство России сыграло и позитивную роль на начальной стадии перехода экономики к рыночным отношениям.

Объективно анализируя сложившуюся в то время ситуацию в стране, можно сказать, что быстрое и реальное увеличение доходов в бюджет может обеспечить только активная деятельность налоговой службы. Другие группы факторов начнут работать лишь в более или менее отдаленном будущем.

Все это подчеркнуло необходимость осуществления налоговой реформы, которая должна была решать две главные задачи, причем противоречащие друг другу. С одной стороны, нужно ослабить налоговое давление на предприятия и организации, особенно на отечественных производителей. Необходимо создать им предпосылки для восстановления утраченных оборотных фондов, для повышения уровня выпуска продукции, чтобы впоследствии начать новый подъем. В перспективе же нужно добиться конкурентоспособности российских товаров на внутреннем и мировом рынках. С другой стороны, стоит проблема сбалансирования текущего бюджета по доходам и расходам, сокращения его дефицита, снижения внешнего долга, обеспечения финансирования федеральных, региональных и местных потребностей. Ее решение требует роста налоговых поступлений, включая и таможенные сборы, ибо других реальных источников просто нет.

Основным курсом налоговой реформы было снижение федеральных налогов, перенос их центра тяжести с производителей на потребителей, упорядочение взаимоотношений между налогоплательщиками и государством.

Результатом первого этапа налоговой реформы явилось принятие Налогового Кодекса Российской Федерации, первая часть которого вступила в силу с 1 января 1999 года. Налоговый Кодекс РФ (НК РФ) – основной законодательный акт, регулирующий налоговые отношения.

В новом НК РФ, разграничились понятия налог и сбор, что немаловажно. Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований. Сбор отличается от налога тем, что уплачивается за совершение в пользу плательщика определенных юридически значимых действий.

НК РФ определяет общие принципы и понятия налогообложения, права и обязанности налогоплательщиков, налоговых агентов и налоговых органов, состав налоговых правонарушений, процедуры рассмотрения дел по ним и порядок взыскания сумм штрафов, пеней и недоимок.

Круг налогоплательщиков и плательщиков сборов - «Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы».

В дополнение ко всему необходимо выделить объекты налогообложения, льготы по налогам согласно закону.

Объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.

По налогам могут устанавливаться в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами, следующие льготы:

- необлагаемый минимум объекта налога;

- изъятие из обложения определенных элементов объекта налога;

- освобождение от уплаты налога отдельных лиц или категории плательщиков;

- понижение налоговых ставок;

- вычет из налогового оклада (налогового платежа за расчетный период);

- целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты (отсрочку взимания налогов);

- прочие налоговые льготы.

Для более детального рассмотрения проблем налоговой системы России необходимо также рассмотреть понятие “налоговое бремя”.

Налоговое бремя - это величина налоговой суммы, взимаемой с налогоплательщика. Оно зависит, прежде всего, от размеров прибыли налогоплательщика.

В НК РФ провозглашен ряд вполне разумных постулатов, например следующие:

* законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения исходя из принципов справедливости;
* налоги не могут иметь дискриминационный характер;
* налоги должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными;
* не допускается устанавливать налоги, нарушающие единое экономическое пространство России, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение товаров, работ, услуг или денежных средств в пределах территории РФ;
* законодательные акты о налогах должны быть сформулированы так, чтобы каждый точно знал, какие налоги и в какой сумме он должен платить;
* все неустранимые сомнения, противоречия и неясности законодательных актов толкуются в пользу налогоплательщика.

К положительным результатам первого этапа налоговой реформы можно отнести формирование разветвленной сети государственных органов, обеспечивающих организацию сбора налогов; внедрение системы налогового учета и контроля; образование относительно стабильной системы налогообложения.

Несмотря на довольно большое количество налогов, и иных обязательных платежей, наиболее весомую часть в доходах бюджетов всех уровней составляют налог на прибыль, НДС, акцизы, платежи за пользование природными ресурсами и подоходный налог с граждан. На их долю приходится свыше 4/5 всех налоговых доходов консолидированного бюджета.

Рассмотрим поподробнее, что представляет собой каждый из этих налогов.

**Налог на добавленную стоимость.** Добавленная стоимость включает в себя в основном оплату труда и прибыль, и практически исчисляется как разница между стоимостью готовой продукции, товаров и стоимостью сырья, материалов, полуфабрикатов, используемых на их изготовление. Кроме того, в добавленную стоимость включается амортизация и некоторые другие элементы.[[9]](#footnote-9)

Налогоплательщиками НДС признаются:

* организации;
* индивидуальные предприниматели;
* лица, признаваемые налогоплательщиками налога в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской федерации, определяемые в соответствии с таможенным кодексом РФ.

Налогооблагаемой базой для данного налога служит валовая стоимость на каждой стадии движения товара от производства до конечного потребителя, т.е. только часть стоимости товаров, новая, возрастающая на очередной стадии прохождения товара. Отсюда объектами налогообложения являются обороты по реализации товаров на территории Российской Федерации, в том числе производственно-технического назначения, как собственного производства, так и приобретенных на стороне, а также выполненных работ и оказанных услуг.

Объектами налогообложения являются также товары, ввозимые на территорию России в соответствии с установленными таможенными режимами, исключая гуманитарную помощь.

Законом определен перечень товаров (работ, услуг), освобождаемых от налога. Этот перечень является единым на всей территории Российской Федерации.

Освобождаются от налога на добавленную стоимость:

* услуги в сфере народного образования, связанные с учебно-производственным процессом,
* плата за обучение детей и подростков в различных кружках и секциях,
* услуги по содержанию детей в детских садиках, яслях,
* услуги по уходу за больными и престарелыми,
* ритуальные услуги похоронных бюро, кладбищ и крематориев, а также соответствующих предприятий;
* услуги учреждений культуры и искусства, религиозных объединений, театрально-зрелищные, спортивные и другие развлекательные мероприятия.

Освобождаются от платы налога на добавленную стоимость научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, выполняемые за счет государственного бюджета, и хоздоговорные работы, выполняемые учреждениями народного образования.

**Акцизы** являются косвенным налогом, включенным в цену товара, и оплачиваются покупателем. Акцизы, как налог на добавленную стоимость, введены в действие с 1 января 1992 года при одновременной отмене налога с оборота и налога с продаж.[[10]](#footnote-10)

Плательщиками акцизов являются все находящиеся на территории Российской Федерации предприятия и организации, включая предприятия с иностранными инвестициями, колхозы, совхозы, а также различные филиалы, обособленные подразделения, производящие и реализующие вышеназванные товары, независимо от форм собственности и ведомственной принадлежности.

Объектом налогообложения является оборот (стоимость) подакцизных товаров собственного производства, реализуемых по отпускным ценам, включающим акциз. К числу таких товаров, подлежащих обложению акцизами, относятся: винно-водочные изделия, этиловый спирт из пищевого сырья, пиво, табачные изделия, легковые автомобили, грузовые автомобили емкостью до 25 т., ювелирные изделия, бриллианты, изделия из хрусталя, ковры и ковровые изделия, меховые изделия, а также одежда из натуральной кожи. Сумма акциза учитывается в базе обложения налогом на добавленную стоимость. Отдельные товары акцизами не облагаются. Ставки акцизов утверждаются Правительством Российской Федерации и являются едиными на всей территории России.

**Подоходный налог с физических лиц** является одним из основных видов прямых налогов и взимается с доходов трудящихся.[[11]](#footnote-11)

С введением в действие с 1 января 2001 г. второй части Налогового кодекса РФ существенно изменилась система налогообложения доходов физических лиц. Новая концепция налогообложения ориентирована на снижение налогового бремени за счет значительного расширения налоговых льгот для физических лиц, введение минимальной налоговой ставки 13% к доходам, получаемым от выполнения трудовых и приравненных к ним обязанностей, отказа от совокупного дохода с применением прогрессивных налоговых ставок. Однако по такой ставке планируется облагать не все доходы. Так, денежные призы, выигрыши в лотерею и на тотализаторе, необычно высокие выплаты по депозиту и страховым случаям должны будут облагаться по ставке 35%. Т.е. доходы, получение которых не связано с выполнением физическим лицом каких-либо трудовых обязанностей, работ, оказанием услуг.

Ставка в размере 30% устанавливается для доходов, полученных в виде дивидендов, и для доходов, получаемых физическими лицами, нее являющимися налоговыми резидентами России.

Налогоплательщики налога на доходы физических лиц:

Физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ. Они платят налог с доходов получаемых как на территории РФ, так и за ее пределами.

Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ. Они платят налог с доходов, получаемых ими от источников, расположенных в РФ.

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками от источников в РФ и/или от источников за пределами РФ – для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ, либо от источников в РФ – для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ.

Значительно увеличены размеры вычетов из налогооблагаемого дохода. Помимо этого, нововведением является то, что разрешено уменьшать налогооблагаемый доход на расходы на платное образование и медицинское обслуживание. При этом учитывают не только расходы по оплате получения образования самим налогоплательщиком, но и его детьми. Под медицинскими расходами, помимо прочего, понимается и покупка лекарств. В то же время законодатель установил ограничение на уменьшение налогооблагаемой базы. Оно не может быть более 25 000 руб. на человека в год по каждому виду расходов.

**Единый социальный налог (взнос)** (ЕСН) зачисляется в государственные внебюджетные фонды – Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования, фонды обязательного медицинского страхования РФ – с целью мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь. [[12]](#footnote-12)

При этом контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в фонды взносов, уплачиваемых в составе ЕСН осуществляется налоговыми органами Российской Федерации.

Порядок расходования средств, уплачиваемых в фонды, а также иные условия, связанные с использованием этих средств, устанавливаются законодательством РФ об обязательном социальном страховании.

Особенно следует отметить, что взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний не включаются в состав ЕСН и уплачиваются в соответствии с федеральными законами об этом виде социального страхования.

Плательщиками налога согласно ст. 235 части второй НК РФ с 2001 г. признаются:

* производящие выплаты наемным работникам, в том числе организации; индивидуальные предприниматели; родовые, семейные общины малочисленных народов Севера, занимающиеся традиционными отраслями хозяйствования; крестьянские (фермерские) хозяйства; физические лица;
* не производящие выплаты наемным работникам, в том числе индивидуальные предприниматели; родовые, семейные общины малочисленных народов Севера, занимающиеся традиционными отраслями хозяйствования, крестьянские (фермерские) хозяйства, адвокаты.

В случае если субъект налоговых отношений одновременно относится к нескольким категориям налогоплательщиков, он признается плательщиком налога по каждому отдельно взятому основанию.

* 1. **Направление совершенствования налоговой системы**

Действующая в России налоговая система вызывает множество нареканий со стороны предпринимателей, экономистов, депутатов, государственных чиновников, журналистов и рядовых налогоплательщиков. С каждыми очередными выборами создается впечатление, что первым шагом новых людей, пришедших в выборные органы власти, станут коренные изменения в области налогов. Проходит некоторое время, ожидания не оправдываются, надежды на улучшение системы рассеиваются, поскольку новые законодательные акты в этой области чаще ухудшают ее, чем совершенствуют, а критика остается. Она постоянный и неизменный спутник российских налогов. Но что же собственно вызывает такой вал критики? Чем недовольны все — от предпринимателей до ученых, от корреспондентов газет до чиновников Минфина? Анализ различных взглядов показывает, что какой-либо общей основы у критиков нет. Каждый недоволен чем-то своим. Многим не нравится, что налоги слишком высокие. Одни по наивности думали, что в условиях рынка государство устанавливает низкие налоги, что-то вроде десятины в античном мире. Другие полагали, что свобода предпринимательства распространяется и на налоги: хочу плачу, хочу, — скрываю. Но при этом все дружно возмущаются и обвиняют Правительство, когда задерживается выплата заработной платы работникам бюджетных учреждений, пенсий, не во время оплачивается государственный заказ. Тут все становится ясным: оказывается, низкие налоги должны сочетаться с бесперебойным финансовым обеспечением всех государственных расходов.

Далее предметами для критики выступают: излишне фискальный характер налоговой системы; отсутствие должного стимулирования отечественных производителей; чрезмерное налогообложение прибыли (дохода); низкое налогообложение имущества; высокое налогообложение физических лиц при небольшой по сравнению с западными странами оплате труда; низкое налогообложение физических лиц, поскольку в других странах оно выше; введение налога на добавленную стоимость, о котором ранее и не слышали; слишком жесткие финансовые санкции к уклоняющимся от уплаты налога; недостаточность принимаемых мер по пресечению недоимок в бюджет; частые изменения отдельных налогов; низкое налогообложение природных ресурсов. И этот перечень можно продолжать еще долго. Наиболее радикальные предложения сводятся к тому, что налоговую систему следует отменить и вместо нее «придумать» какую-нибудь новую.

Обобщить и свести воедино все эти точки зрения невозможно, хотя во многих критических высказываниях и предложениях содержится рациональное зерно. Налоговая система, конечно, нуждается в совершенствовании. Но не на базе случайных идей, порой подхваченных, точнее выхваченных из комплекса, в западных странах, а порой просто дилетантских. России остро не хватает собственной научной школы или нескольких школ в области налогообложения, способных не только усовершенствовать действующую налоговую систему, но предвидеть, спрогнозировать все экономические и социальные последствия от проведения в жизнь того или иного комплекса мероприятий,

Оценивая прошедшие годы, следует помнить, что налоговая система России возникла и с первых же дней своего существования развивается в условиях экономического кризиса. В тяжелейшей ситуации она сдерживает нарастание бюджетного дефицита, обеспечивает функционирование всего хозяйственного аппарата страны, позволяет, хотя и не без перебоев, финансировать неотложные государственные потребности, в основном отвечает текущим задачам перехода к рыночной экономике. К созданию налоговой системы РФ был широко привлечен опыт развития зарубежных стран.

Подобная оценка, данная в целом, позволяет объективнее судить о реальности, но отнюдь не перечеркивает задачу улучшения налоговой системы, приведения ее постоянно в соответствие с текущими проблемами экономической политики.

И все-таки на некоторых аспектах хотелось бы еще остановиться. В чем сходится большинство критиков, так это в требованиях снижения налогового бремени. В известной мере они правы. Но лишь отчасти. Какими должны быть налоги — высокими или низкими — это извечная проблема в теории и практике мирового налогообложения.

Естественное и вполне объяснимое желание большинства населения уменьшить налоги вступает в противоречие с неотложными нуждами финансирования хозяйства, решения социальных вопросов, развития фундаментальной науки, обеспечения обороноспособности государства. С другой стороны, помимо насущных потребностей в расходах величина налогов должна определяться условиями расширения налоговой базы, которая может расти только тогда, когда учитываются интересы товаропроизводителей.

Однако нельзя и снижать налоги сверх меры. Вспомним, что они играют не только стимулирующую, но и ограничивающую роль. Чрезмерно низкие налоги могут привести к резкому взлету предпринимательской активности, что также может вызвать ряд негативных последствий.

Как уже отмечалось, часто можно слышать жалобы на нестабильность российских налогов, на постоянные смены правил «игры с государством». Это действительно. Без острой необходимости часто вводится большое количество частичных изменений и, что хуже всего, нередко задним числом. Видимо, под влиянием той или иной группировки политиков или экономистов делается попытка совместить несовместимое, учесть всё те предложения, о которых говорилось выше. Частые частичные изменения свидетельствуют об отсутствии стройной концепции, вновь и вновь возвращают нас к мысли о необходимости создания научной школы. Но в то же время, не оправдывая такие изменения, следует иметь в виду, что налоговая система сегодня не сможет быть застывшей. Налоговая реформа, следуя общему ходу всей экономической реформы, является неотъемлемым ее звеном.

Основы налоговой системы России законодательно оформлены в 1991 г. Создание новой особой формы взаимоотношений государства и налогоплательщика не обошлось без противоречий между налогообложением и отдельными элементами хозяйственного механизма: кредитованием, ценообразованием, валютным регулированием и др.

Во многом действующая налоговая система соответствует, по крайней мере, по форме, налоговым системам зарубежных стран. Слишком велико было желание внедрить сразу все атрибуты рыночной экономики уже на переходном этапе, который переживает российская экономика. Новые налоги тяжёлым бременем легли на предприятия, экономика которых и без того была подорвана непродуманными мерами в области политики цен. Налоги повлекли также и снижение уровня жизни россиян. К серьезным недостаткам налогового режима, ухудшающим инвестиционный климат в России, следует отнести его нестабильность. Нестабильность налоговой системы является существенным, если не основным, экономическим фактором, сдерживающим привлечение иностранного капитала в российскую экономику.

Важнейшей проблемой развития налогового законодательства является приведение его в соответствии с Конституцией РФ. На данном этапе формирования налогового законодательства налоговые законы не развивают в полной мера конституционные нормы, реализация которых не может быть осуществлена без взаимодействия с налоговым регулированием.

В этой связи необходимо проанализировать наиболее актуальные проблемы, касающиеся согласования норм Конституции РФ и налоговых норм и наметить пути их решения.

Одной из таких проблем является закрепление в налоговом праве правовых основ осуществления совместной компетенции Российской Федерации и ее субъектов в установлении общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации.

В законодательстве РФ установлены виды налогов и компетенция органов государственной власти, виды федеральных налогов, налоги субъектов РФ, местные налоги. Так как закон был принят до вступления в силу конституции РФ, в нем не нашли отражения конституционные общие принципы налогообложения и сборов, составляющие основу налоговой политики РФ.

Правовая система РФ выработала модель кодификационного акта типа «общих принципов», для которой характерно указание на единые для РФ принципы правового регулирования в целях развития конституционных норм по реализации полномочий РФ и ее субъектов в области налогообложения.

В этой связи в Налоговом Кодексе усилена роль федерального регулирования общих принципов налогообложения и сборов с целью конкретизации и развития конституционных основ организаций и функционирования федеральной налоговой системы, разграничения компетенции РФ и ее субъектов, установления принципов и порядка совместного ведения в сфере налогообложения.

Основные разделы Налогового Кодекса устанавливают общие принципы налогообложения и сборов в РФ, систему различных органов налогового регулирования и налогового контроля, законность и правопорядок в сфере налоговых отношений и предотвращение налоговых правонарушений, предусматривает соответствующие методы воздействия налогового режима на социально-экономическую сферу.

Требует решения вопрос о законности осуществления взыскания в бесспорном (а не в судебном) порядке со счета юридического лица, основанного на частной собственности, недоимки по налогам, сумм штрафов и иных санкций, предусмотренных законами.

Признавая лишь бесспорный порядок взыскания недоимки, законодатель, очевидно, исходил из презумпции недобросовестности налогоплательщиков и высокого уровня компетентности работников налоговых органов.

Однако условия бесспорного взыскания недоимки и бесспорного обращения взыскания на имущество налогоплательщиков строго ограничивается рамками конституционных прав, нормами гражданского, налогового, финансового законодательства.

В Гражданском кодексе РФ установлена согласительная процедура удовлетворения требований погашения задолженности по обязательным платежам в бюджет и внебюджетные фонды при ликвидации юридического лица, когда ликвидационная комиссия принимает меры к выявлению дебиторской задолженности и письменно уведомляет кредиторов о ликвидации юридического лица. Предусмотрено, что в случае отказа ликвидационной комиссии удовлетворить требования кредитора либо уклонения от их рассмотрения кредитор вправе до утверждения ликвидационного баланса обратиться в суд с иском. Таким образом, недопустимо обращение взыскания на имущество предприятий без согласительной процедуры в налоговых и иных видах расчетов с бюджетом[[13]](#footnote-13).

Регламентируя режим права собственности граждан и юридических лиц, устанавливает, что количество и стоимость имущества, находящегося в собственности граждан и юридических лиц, не ограничивается, за исключением случаев, когда такие ограничения установлены законом в целях защиту конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства[[14]](#footnote-14).

Если не доказано, что имущество не является недоимкой, то на него распространяется статья 213 ГК РФ. Исходя из этого, взыскание в бесспорном, а не в судебном порядке, со счета юридического лица, основанного на частной собственности, недоимки по налогам, а также сумм штрафов и иных санкций, предусмотренных законами, не соответствует Конституции РФ.

Решение вопроса о том, не противоречит ли Конституции РФ предоставленное законами РФ органам налоговой полиции и должностным лицам налоговых органов право в бесспорном порядке применять к предприятиям, учреждениям, организациям финансовые санкции в виде взыскания в государственный бюджет недоимки по налогам, а также суммы штрафов и иных санкций.

В Российской Федерации «признаются и защищаются равным образом частная, государственная, муниципальная и иные формы собственности», можно сказать, что налоговые органы и налогоплательщики имеют одинаковые права на защиту своих интересов и не следует исходить из презумпции правомерности действий налоговых органов и презумпции правомерного умысла у налогоплательщиков[[15]](#footnote-15).

Обязанность платить налоги по ст.57 Конституции РФ лежит в контексте ее гл.2 «Права и свободы человека и гражданина». Это означает, что конституционные обязанности вытекают, прежде всего, из конституционных прав и свобод. Формулировка об обязанности платить законно установленные налоги предполагает необходимость использования судебной защиты для обоснования законности отчуждения денежных средств при налогообложении и защите имущественных интересов. Законность тех или иных действий устанавливается органами судебной власти.

«Поспешность, с которой принимался данный документ, не могла не отразиться на его качестве. Противоречивость норм, неоднозначность формулировок, обилие опечаток, лексических и терминологических ошибок предоставляют все возможности недобросовестным налогоплательщикам для произвольного манипулирования положениями Налогового Кодекса РФ. Налоговый Кодекс РФ содержит смысловые неточности, способные оказать негативное влияние на функционирование и развитие налоговой системы в России, а также на эффективность документально-проверочной деятельности налоговых органов».

В частности вызывают сомнение следующие моменты:

· Должностное лицо налогового органа обязано разъяснить присутствующим при производстве выемки их права и обязанности. В то же время Кодекс не определяет, каковы эти права и обязанности[[16]](#footnote-16);

· выемка и изъятие[[17]](#footnote-17). При этом ни из данной нормы, ни из других положений Кодекса невозможно уяснить, в чем заключается различие между изъятием и выемкой и есть ли такое различие. Следует особо подчеркнуть, что два официальных текста Налогового Кодекса РФ содержат разночтения в изложении указанной нормы. Так, в “Российской газете” говорится “о производстве выемки изъятия”, а в Собрании законодательства Российской Федерации “о производстве выемки, изъятия”;

· предоставлять проверяемому лицу право заявить отвод эксперту, но не указывает оснований, по которым такой отвод может быть заявлен, и не устанавливает последствий такого отвода[[18]](#footnote-18);

· Ответственность за нарушение порядка владения, пользования и (или) распоряжения арестованным имуществом. Признавая определенный смысл в указанных нормах, нельзя не задаться вопросом: каким образом налоговый либо таможенный орган может разрешить или не разрешить владение арестованным имуществом?[[19]](#footnote-19) Ситуация, при которой ограничивается право собственника пользоваться и распоряжаться арестованным имуществом, вполне понятна и осуществима. Однако правомочие владения, в отличие от правомочия пользования и правомочия распоряжения, не зависит от волеизъявления административного органа и может быть прекращено лишь с прекращением права собственности. С практической точки зрения, поскольку нарушить порядок владения не представляется возможным, то нельзя привлечь к ответственности недобросовестного налогоплательщика, нарушающего порядок пользования арестованным имуществом (ст. 125 Налогового Кодекса РФ не предусматривает ответственности только за нарушение порядка пользования арестованным имуществом, а требует одновременного нарушения порядка, как пользования, так и владения им);

· Основания отмены решения налогового органа судом[[20]](#footnote-20). Подобная формулировка представляется юридически некорректной, поскольку ни суд общей юрисдикции, ни арбитражный суд не вправе отменить решение налогового органа. Решение, не соответствующее требованиям законодательства, подлежит признанию недействительным, а не отмене;

· Каждый налогоплательщик считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке и установлена вступившим к законную силу решением суда[[21]](#footnote-21). В то же время абзац

· категорическое несогласие вызывают нормы подпункта 3 п. 1 ст. 112 и п. 3 ст. 114 Налогового Кодекса РФ, предоставляющие налоговому органу право самостоятельно расширять перечень обстоятельств, смягчающих ответственность и неограниченно уменьшать размер налоговых санкций. Данные нормы направлены, по своей сути, не на защиту налогоплательщика, а на установление произвола недобросовестных должностных лиц налоговых органов. Предоставление таких прав суду не вызывает никаких возражений, учитывая наличие многоступенчатой системы пересмотра судебных актов в апелляционном, кассационном и надзорном порядке. В отношении актов, выносимых налоговыми органами, ничего подобного Кодекс не предусматривает;

· ст. 106 Налогового Кодекса определяет субъектом налогового правонарушения “..налогоплательщика, налогового агента и их представителей...”, однако лица содействующие налоговому контролю – эксперт, специалист, переводчик и свидетель фигурируют в гл. 16 Налогового Кодекса, ст. 128 и 129 в качестве субъектов налогового правонарушения, то есть налицо не полный состав правонарушения, и указанные статьи применяться не могут.

Как видим, пока не удалось решить одну из главных проблем: создать единую комплексную систему налогов в Российской Федерации, стабилизировать ее хотя бы в пределах одного финансового года, устранить противоречия в законодательных актах.

Согласно постановлению Правительства РФ от 20.07.98 № 851 “Об утверждении Заявления Правительства Российской Федерации и Центрального банка Российской Федерации о политике экономической и финансовой стабилизации” Правительство РФ обязуется внести в Государственную Думу изменения и дополнения в часть первую Налогового кодекса. В соответствии с указанными изменениями и дополнениями предполагается предоставить налоговым органам более широкие полномочия по взысканию основной суммы задолженности по уплате налогов, а также начисленных на нее пеней и штрафов без необходимости обращаться в суд; по отмене в ряде случаев отсрочек для налогоплательщиков; право издавать нормативные правовые акты по реализации налоговых законов, а также усовершенствовать положения по применению уголовной ответственности по отношению к налоговым агентам, не перечисляющим удержанные налоги в бюджет, и наделить налоговые органы правом взыскания денежных средств с банковских счетов неплательщиков.

Пока эти обещания не реализованы. Однако проблемы, связанные с введением в действие Налогового Кодекса РФ в принятой редакции, требуют вмешательства законодателей. Введение в действие части второй Налогового кодекса не облегчает работу законодателям так, как и в ней есть ряд существенных недостатков, впрочем, как и в любом существенном нормативном акте такого уровня.

**Заключение.**

Исходя из изложенного материала, можно сделать следующие выводы:

Налоги – это обязательные и безэквивалентные платежи, уплачиваемые налогоплательщиками в бюджет соответствующего уровня. Налоги выполняют следующие функции фискальная, распределительная, контрольная, стимулирующая, регулирующая социальная.

Главных элементом рыночной экономики является налоговая система. Она выступает основным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов экономического и социального развития. Необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировой практике.

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

На Западе, в большинстве стран с развитым рынком основным источником формирования бюджета служит налогообложение физических лиц и налоговое бремя в большей степени лежит на гражданах, тем самым стимулируя производство. Это положение для нас сегодня предельно актуально.

Через налоговую систему ведущие западные страны осуществляют активное перераспределение национального дохода посредством государственного финансирования приоритетных отраслей промышленности и научно-технических исследований, поощрения экспорта, инвестиций, расширения капиталов и т.д.

Если говорить о России, то российская налоговая политика сочетает политику максимальных налогов, характеризующаяся принципом «взять все, что можно», при этом государству уготована «налоговая ловушка», когда повышение налогов не сопровождается ростом государственных доходов и налоговая политика, предусматривающая достаточно высокий уровень обложения, но при значительной социальной защите. Но государство должно стремится к политике разумных налогов, которая способствует развитию предпринимательства и производства, обеспечивая им благоприятный налоговый климат

Каждый из этих органов осуществляет свои функции в сфере налогообложения, рамках своих полномочий, что является осуществлением налоговой политики в Российской Федерации.

В ситуации осуществления серьезных и решительных преобразований и отсутствия времени на движение «от теории к практике» построение налоговой политики методом «проб и ошибок» оказывается вынужденным. Но необходимо думать и о завтрашнем дне, когда в стране утвердятся рыночные отношения. Поэтому представляется весьма важным, чтобы научно-исследовательские и учебные институты, располагающие кадрами высококвалифицированных специалистов в области финансов и налогообложения, всерьез занялись разработкой хотя бы основных стратегических аспектов политики сфере налогообложения, используя опыт стран с развитой рыночной экономикой и увязывая его с российскими реалиями.

Проблем в сфере налогообложения накопилось слишком много, что бы их можно было изложить в рамках одной работы.

**Список литературы**

1. Постановление Правительства РФ от 20.07.98 № 851 “Об утверждении Заявления Правительства Российской Федерации и Центрального банка Российской Федерации о политике экономической и финансовой стабилизации”

Гражданский Кодекс Российской Федерации, М.: Издательство Норма, 2007 г.

Налоговый Кодекс Российской Федерации, М.: Издательство Норма, 2007 г.

1. Финансы и кредит: Учебник/ А.Ю Казак и др.; под ред. А.Ю. Казака.- Екатеринбург: МП. “ПИПП.” , 1994. – 630с.
2. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. – 232с.
3. В.Н. Едронова, Н.Н. Мамыкина. Сущность и элементы налоговой политики. Финансы и кредит 2006г.
4. В.Н. Едронова, Н.Н. Мамыкина. Принципы налоговой политики. Финансы и кредит 2006г.

Л.В. Давыдова, Л.А. Будовская. Эволюция системы налогообложения малого предпринимательства в России. Финансы и кредит 2006г.

1. Н.П. Мельникова. Развитие налоговой системы Российской Федерации: опыт, проблемы, перспективы. Финансы и кредит 2007г.
2. Т.А. Журавлева. Эффективность налогообложения и ее критерии в рыночной экономике. Финансы и кредит 2006г.
3. Т.А. Журавлева. Налоги как системообразующий фактор экономического развития. Финансы и кредит 2005г.
4. М.А. Сажина. Формирование налоговой системы России в условиях становления рыночной экономики. Финансы и кредит 2006г.
5. М.Ю. Березин. Состав и экономическое содержание функций налогов. Финансы и кредит 2006г.
6. Экономика: Учебник / С.Г. Землянухина, О.В. Мраморнова, А.В. Пахомова и др.; под общ. ред. С.Г. Землянухиной. Саратов.

1. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. [↑](#footnote-ref-1)
2. В.Н. Едронова, Н.Н. Мамыкина. Сущность и элементы налоговой политики. Финансы и кредит 2006г. [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. [↑](#footnote-ref-3)
4. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. с. 15 [↑](#footnote-ref-4)
5. Там же. с. 15 [↑](#footnote-ref-5)
6. Там же. с. 16 [↑](#footnote-ref-6)
7. НКРФ. п.6 ст.3 [↑](#footnote-ref-7)
8. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. с. 19 [↑](#footnote-ref-8)
9. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. с. 52 [↑](#footnote-ref-9)
10. М.А. Сажина. Формирование налоговой системы России в условиях становления рыночной экономики. Финансы и кредит 2006г. №8. с. 10 [↑](#footnote-ref-10)
11. Налоги и налогообложение: Учебное пособие/ под ред. М.П. Владимирова. – М.: “КНОРУС” 2006. с. 97 [↑](#footnote-ref-11)
12. Там же. с. 132 [↑](#footnote-ref-12)
13. ст.64. ч2. ГКРФ [↑](#footnote-ref-13)
14. ст.213 ГКРФ [↑](#footnote-ref-14)
15. ст.8 ГКРФ [↑](#footnote-ref-15)
16. ст.3 НКРФ [↑](#footnote-ref-16)
17. ст.94 НКРФ [↑](#footnote-ref-17)
18. ст.95 НКРФ [↑](#footnote-ref-18)
19. ст.125 НКРФ [↑](#footnote-ref-19)
20. ст.101 НКРФ [↑](#footnote-ref-20)
21. ст.108 НКРФ [↑](#footnote-ref-21)