**Министерство народного образования ПМР.**

**Приднестровский Государственный Университет им. Т.Г.Шевченко.**

**Экономический факультет.**

**Дипломная работа**

**на тему: “Налоговая политика и пути ее совершенствования”**

**на базе данных Министерства Экономики ПМР.**

**Выполнила:**

**студентка экономического факультета**

**5 курса 501 группы**

**специальность “финансы и кредит”**

***Чеботарь О.И.***

**под руководством:**

***Ковердяга В.В.***

**Тирасполь – 2000**

**СОДЕРЖАНИЕ:**

**Введение.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 4.***

**ГЛАВА 1. Налоговая политика и ее теоретические основы. \_\_\_\_\_\_\_\_*c. 9.***

**§1.1. Концептуальные подходы построения налоговой политики*.\_\_\_c. 9.***

**1.1.1. Понятие налога и экономическая сущность налогообложения. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 9.***

**1.1.2. Функции налогов*.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ c. 12*.**

**1.1.3. Принципы налогов. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 15*.**

**§1.2. Сущность, цели и принципы налоговой политики. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 18*.**

**ГЛАВА 2.Налоговая политика ПМР на современном этапе. Пути ее совершенствования. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 22.***

**§2.1. Характерные особенности действующей налоговой политики. Существующие проблемы. *\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_c. 22.***

**§2.2. Объективные предпосылки реформирования налоговой политики и основные направления реформы. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 33.***

**§2.3. Реформирование структуры налоговой системы “эволюционным путем”. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 40*.**

**2.3.1. Налог на прибыль. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 40.***

**2.3.2. Подоходный налог. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 46.***

**2.3.3. Налог на добавленную стоимость. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 48.***

**2.3.4. Акцизы. *\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_c. 50.***

**2.3.5. Земельный налог. Налог на имущество юридических лиц. Налог на имущество физических лиц. *\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_c. 52.***

**2.3.6. Налоги, связанные с ВЭД. Таможенные пошлины. \_\_\_\_*c. 54.***

**2.3.7. Перспективные налоги. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 57.***

**§2.4. Реформирование местных налоговых систем. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 61.***

**§2.5. Реформирование налогового администрирования. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 62*.**

**§2.6. Правовые основы реформирования. Налоговый кодекс. *\_\_\_\_\_c. 67*.**

**Заключение. *\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_c. 70.***

**Список использованной литературы. *\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_c. 74.***

**Приложение. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_*c. 80.***

**ВВЕДЕНИЕ.**

Проблема экономического роста – центральный пункт экономической теории и практики. Именно с ним связываются показатели развития производства и его эффективности, возможности повышения материального уровня и качества жизни населения, и тем самым всего общества и государства в целом.

Практическая деятельность правительств по осуществлению экономической политики, в конечном счете, также направлена на ее решение. Бюджетно-налоговая политика является ключевым звеном экономической политики государства и представляет собой инструмент регламентирования макроэкономических пропорций, определенных способностью республики по сбору доходов и эффективным управлением расходами. В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка.

Так, налогам отводится важное место среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику. Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения налогоплательщиков с бюджетами всех уровней а также с банками, вышестоящими организациями и другими субъектами налоговых отношений.

При переходе к рыночным отношениям существенно меняется роль налоговой политики в регулировании общественного производства и распределения национального дохода: возрастает роль и значение налогов как регулятора рыночной экономики в поощрении и развитии приоритетных отраслей народного хозяйства, наукоемких производств а также в ликвидации убыточных предприятий. Вместе с тем, формирование налоговой политики в ПМР осложняется последствиями командно-административной системы управления приднестровской экономики, недостаточностью опыта в использовании налоговой системы для развития народного хозяйства.

В то же время, налоговая система способна в определенной степени к саморегуляции – автоматическое увеличение налоговых поступлений, сокращение государственных расходов в период подъема, и наоборот, уменьшение налоговых поступлений и увеличение государственных расходов в период спада за счет существования стабилизаторов.

Рассмотрим следующую ситуацию. Для ослабления производственного бума необходим бюджетный излишек, то есть превышение приходной части государственного бюджета над расходной. С другой стороны, чтобы побороть спад, желателен дефицитный бюджет. Существуют два пути для достижения поставленных целей, один из которых достигается при помощи регулирования налоговых поступлений. Так в первом случае выход в увеличении налогов, во втором же, наоборот, в их снижении.

Итак, допустим, что в стране наблюдается незначительный спад производства, а правительство еще не успело принять ответные меры. Тогда сокращение доходов граждан, а также хозяйствующих субъектов неизменно приведет к снижению налоговых поступлений, однако это и требуется для стабилизации экономики. Таким образом, правильно функционирующая налоговая система в состоянии автоматически регулировать экономику. Действительно, при подъеме с увеличением доходов граждан также возрастут и налоги.

Кроме налогового существует еще ряд встроенных стабилизаторов, которые в своей совокупности уравновешивают экономическую систему страны.

Однако, несмотря на безусловно полезные способности налоговой системы к стабилизации, регулирование экономики нельзя осуществлять исключительно при помощи встроенных стабилизаторов, проведение дискреционной политики представляется необходимым (под дискреционной политикой понимается сознательное манипулирование налогами и правительственными расходами с целью изменения реального объема национального производства и занятости, контролем над инфляцией и ускорением экономического роста.

Таким образом, налоговая политика, определяемая экономической политикой и имеющая свои собственные принципы, может быть эффективным макроэкономическим инструментом воздействия не только на бюджетные процессы, но и на весь комплекс экономических проблем.

В то же время бессистемная, непродуманная налоговая политика, преследующая лишь фискальные цели, способна привести государство к ситуации “налоговой ловушки”, когда платить налоги будет уже не из чего, и тем самым к краху всей финансовой системы государства.

В этой связи, цель данной работы – рассмотрение налоговых аспектов экономического роста ПМР с точки зрения как традиционных, так и нетрадиционных подходов, а также анализ главных на текущий момент направлений налоговой политики. Центральное место в работе занимают сугубо практические вопросы налоговой политики, которые вместе с тем вплотную выходят на те или иные теоретические положения.

Так, в первой главе “Теоретические основы построения налоговой политики” прежде всего мною были рассмотрены концептуальные подходы к построению налоговой политики, а именно: понятие налога и экономическая сущность налогообложения, функции налогообложения, в разумном соотношении которых заложена эффективность применяемой налоговой политики, и принципы, определяющие роль налоговой системы, и тем самым основополагающие при разработке налоговой политики.

Лишь затем, на основе вышеизложенного, была рассмотрена сущность налоговой политики, ее цели и задачи.

Во второй главе “Налоговая политика на современном этапе. Пути ее совершенствования ” была предпринята попытка разобраться в действующей налоговой политике, выделить ее основные направления и пути реформирования. А именно:

§2.1. “Характерные особенности действующей налоговой политики ПМР, существующие проблемы” – была осуществлена попытка разобраться в недостатках и неразумном паритете сегодняшней налоговой политики: проблема непосильного налогового бремени (чрезмерная налоговая нагрузка), укрывательство доходов и уход от уплаты налогов, несовершенство действующего налогового законодательства, а также исторические аспекты, определяющие национальную специфику, проблема легализации “теневой экономики”, неотработанность механизма льгот, чрезмерных финансовых и штрафных санкций, паритет прямых и косвенных налогов, налогов с юридических и физических лиц.

§2.2.”Объективные предпосылки реформирования налоговой политики и основные направления реформы ”. существующие проблемы были рассмотрены в другом ракурсе, а именно с точки зрения недостатков существующей налоговой системы. Были предложены два варианта развития событий: первый – “эволюционный” – совершенствование действующей налоговой системы (что подробнее было рассмотрено в §2.3.”Реформирование структуры налоговой системы “эволюционным путем””), второй – альтернативный – создание принципиально новой налоговой системы (он был затронут в §2.3.7.“Перспективные налоги”).

Далее мною были рассмотрены вопросы реформирования местных налоговых систем и совершенствование Государственной Налоговой Службы (§2.4.“Реформирование местных налоговых систем”,§2.5.“Реформирование налогового администратирования”). Что, как я полагаю, в совокупности с вышеупомянутым, будет способствовать большей эффективности реализации налоговой политики.

А правовое оформление существующих вопросов и возможных новшеств (§2.6.“Правовые основы реформирования. Налоговый кодекс”.) должно исключить ряд существующих проблем налоговой политики и возможно создать принципиально новую налоговую систему.

В заключении предложены выводы по проделанной работе.

От продуманной, последовательной и рациональной налоговой политики в значительной мере зависит благосостояние всего общества, богатство всего государства.

**ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ**

**НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ.**

**§1.1. Концептуальные подходы к построению налоговой политики.**

“В сущности, вопрос о налогах есть вопрос о государстве”.

Пьер Жозеф Прудон (1809-1865 г.г.)[№13, с.74].

**1.1.1. Понятие налога и экономическая сущность налогообложения.**

Возникновение налогообложения было вызвано появлением государства и государственного аппарата, создавших и использовавших фискальные механизмы для финансирования своих расходов. Однако налог – это в первую очередь важнейшая финансово-экономическая категория.

Стоимость всех материальных благ, созданных обществом за определенный период (обычно за год) и предназначенная для удовлетворения совокупных общественных потребностей в экономике, носит наименование совокупного (валового) общественного продукта (СОП). В свою очередь, СОП в стоимостной форме состоит из стоимости потребленных средств производства (с), выплаченной заработной платы (v) и прибыли (m). Вновь созданная стоимость (v+m) представляет ***национальный доход (НД)***. В своем движении СОП и НД проходят четыре стадии: производство, распределение, обмен и потребление.

Однако объективная необходимость мобилизации части СОП для казны возникает только на стадии распределения. Поскольку именно на этой стадии выявляется доля (пропорция) производителей и иных субъектов общества в СОП. Кроме того, необходимо отметить, что процессы первичного распределения СОП осуществляются без участия государства, поскольку весь производственно-распределительный процесс в принципе невозможно осуществить иначе, чем возмещая стоимость израсходованных средств производства (c), выплачивая заработную плату (v) и получая прибыль (m).

В то же время государство, возникшее как надстроечная форма управления обществом на соответствующей стадии развития цивилизации, объективно потребовало материальной основы для своего существования, источником чего могла выступить только сфера материального производства. Именно с возникновением государства начинается формирование системы перераспределительных отношений, которая с развитием товарно-денежных отношений выступила в денежной (финансовой) форме.

Основным методом перераспределения СОП стало ***прямое изъятие государством определенной части СОП в свою пользу для формирования централизованных финансовых ресурсов (бюджета),*** что и составляет финансово-экономическую сущность налогообложения. Это перераспределение осуществляется из НД, который выступает единственным источником налоговых платежей независимо от их объекта.

Перераспределение части СОП в пользу государства осуществляется между двумя участниками общественного производства: от работников (из “c”) в форме подоходного и иных налогов, а от хозяйствующих субъектов (из “m”) в форме НДС, налога на прибыль и др. [№13,с.74].

Характерной особенностью современного этапа является то, большая доля национального дохода формируется в сфере обращения.

Теперь более подробно остановимся на понятии “налог”. Так, ***налоги*** в реальном налоговом механизме – безвозвратная, безэквивалентная и срочная форма принудительного взыскания с налогоплательщиков в соответствии с действующим налоговым законодательством части их дохода с целью удовлетворения общественно необходимых потребностей. Наряду с налогами в структуре налоговой системы в конкретном пространстве и во времени определенное место занимают пошлины и сборы. Их не следует отождествлять с понятием “налог”, так: ***пошлина –*** это соответствующая обязательная плата за совершение государственными и иными органами юрисдикции действий в интересах заявителя; ***сбор*** – платеж, устанавливаемый в рамках налогового законодательства органами местного самоуправления и зачисляемый в местный бюджет [№54,c.74].

Налог как комплексное экономико-правовое явление представляет собой совокупность определенных взаимодействующих составляющих (элементов), каждое из которых имеет самостоятельное юридическое значение.

Выделение самостоятельных элементов, обусловлено особой важностью отношений, затрагивающих материальные интересы налогоплательщиков.

Первым элементом налога выступает ***налогово-правовая форма***, то есть общее правило поведения в налоговой сфере, установленное в определенном порядке и санкционированное компетентным государственным органом. Именно налоговая норма регулирует возникновение и реализацию налоговых обязательств. Без налоговой нормы обязанность уплачивать налог не может считаться “законно установленной” и не влечет для участников налоговой сферы никаких последствий.

***Объект обложения*** – это юридический факт или совокупность юридических фактов (юридический состав), с которым связано возникновение обязанности налогоплательщика уплатить налог, иными словами, это - предмет, на который падает налог: доход, земля, имущество, капитал и тому подобное.

Для установления налогооблагаемой базы необходимо знать ***масштаб обложения –*** это единица, которая кладется в основу измерения налога (например, в земельном налоге - площадь), то есть определенная законом физическая характеристика или параметр измерения объекта налогообложения.

В то же время, ***единица обложения*** – часть объекта обложения, принимаемая за основу при исчислении конкретной налоговой суммы (в современной трактовке это налогооблагаемая база).

***Плательщик*** – лицо или хозяйство, выполняющие возложенные на него налоговые обязательства в силу обладания им объектом налогообложения.

***Норма налогообложения*** – доля дохода, взимаемая через налоги с налогооблагаемых объектов.

***Налоговая ставка*** – размер налога с единицы обложения.

При исчислении налога, подлежащего взносу в бюджет, необходимо учитывать ***налоговые льготы –*** уменьшение налогового бремени вплоть до нулевого. ***Налоговая санкция*** – увеличение налогового бремени при установлении факта нарушения налогового законодательства.

Законом может устанавливаться и ***срок уплаты налога***, в течении которого налогоплательщик обязан фактически внести налог в бюджет.

Для упорядочения процедуры внесения налога в бюджет устанавливается ***порядок уплаты налога***, представляющий собой нормативно установленные способы и процедуры внесения налога в бюджет.

***Получателем налога*** является бюджет или внебюджетный фонд. [№ 13,с. 74].

**1.1.2. Функции налогов.**

Налоги как стоимостная категория имеют свои отличительные признаки и функции, которые выявляют их социально-экономическую сущность и назначение. Так, функция налога – это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств, показывает каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории, как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов [№22,с.74]. В этой связи можно отметить что, несмотря на все многообразие мнений, развитие налоговой системы исторически определило три основных функции: фискальную, контрольную и распределительную. Которые взаимосвязаны и взаимозависимы, так ни одна из них не может развиваться в ущерб другой.

При этом основная функция налогов – фискальная по обеспечению наполняемости казны (от латинского слова fiscus – государственная казна).

***Фискальная функция*** – основная, характерная изначально для всех государств. С ее помощью образуются государственные денежные фонды, то есть материальные условия для функционирования государства. Именно эта функция обеспечивает реальную возможность перераспределения части стоимости национального дохода в пользу наименее обеспеченных социальных слоев общества.

Государство, устанавливая налоги, стремится прежде всего обеспечить себе необходимую материальную базу для осуществления возложенных на него задач. Так, в период становления буржуазного общества налоги в основном имели фискальную функцию. Однако мировой опыт свидетельствует о том, что функции налогов меняются по мере развития государства.

Другая функция налогов, как экономической категории, состоит в том, что появляется возможность количественного отражения налоговых поступлений и их сопоставления с потребностями государства в финансовых ресурсах. Благодаря ***контрольной функции*** оценивается эффективность налогового механизма, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетную политику. Контрольная функция налогово-финансовых отношений проявляется лишь в условиях действия распределительной функции. Таким образом, обе функции в органическом единстве определяют эффективность налогово-финансовых отношений и бюджетной политики.

## Распределительная функция налогов обладает рядом свойств, характеризующих многогранность ее роли в воспроизводственном процессе. Это прежде всего то, что изначально распределительная функция налогов носила чисто фискальный характер. Но с тех пор как государство посчитало необходимым активно участвовать в организации хозяйственной жизни в стране, у функции появилось регулирующее свойство, которое осуществляется через налоговый механизм.

***Стимулирующая подфункция*** налогов реализуется через системы льгот, исключений, преференций (предпочтений), увязанных льготообразующими признаками объекта налогообложения. Она проявляется в изменении объектов обложения, уменьшении налогооблагаемой базы, понижении налоговой ставки и др. так, Законом ПМР “Об основах налоговой системы в ПМР” предусмотрены следующие ***виды льгот***:

* необлагаемый минимум объекта налога;
* изъятие из обложения определенных элементов объекта налога;
* освобождение от уплаты налогов отдельных категорий плательщиков;
* понижение налоговых ставок;
* целевые налоговые льготы, включая налоговые кредиты;
* прочие налоговые льготы.

***Преференции*** установлены в виде инвестиционного налогового кредита и целевой налоговой льготы для финансирования инвестиционных и инновационных затрат. ***Налоговый кредит***, как и всякий кредит, предоставляется на условиях возвратности и платности, оформляется договором между предприятием и соответствующим налоговым органом.

***Подфункцию воспроизводственного назначения*** несут в себе платежи за пользование природными ресурсами, налоги, взимаемые в дорожные фонды, на воспроизводство минерально-сырьевой базы. Эти налоги имеют четкую отраслевую принадлежность, дифференцированы по источникам обложения [№54,с.74].

**1.1.3. Принципы налогообложения.**

Принципы (от латинского principium – основа, первоначало) – это основополагающие и руководящие идеи, ведущие положения, определяющие начала чего-либо. Применительно к налогообложению принципами следует считать базовые идеи и положения, существующие в налоговой сфере.

Однако, учитывая многоаспектность содержания налогов, их комплексный характер и неоднозначную природу, необходимо отметить, что каждой сфере налоговых отношений соответствует своя система принципов.

Так, можно условно выделить три такие системы:

* ***экономические принципы налогообложения;***
* ***юридические принципы налогообложения (принципы налогового права);***
* ***организационные принципы налоговой системы.***

Кроме того, в рамках каждой из указанных систем необходимо выделять как общие принципы налогообложения, присущие всей системе налогообложения в целом, так и частные принципы налогообложения, которые соответствуют только некоторым разделам и положениям налогообложения, например, принципы применения ответственности за нарушение налогового законодательства, принципы исчисления и уплаты налога на прибыль, принципы взимания налогов с нерезидентов и так далее.

***Экономические принципы***налогообложения представляют собой сущностные, базисные положения, касающиеся целесообразности и оценки налогов как экономического явления. Впервые они были сформулированы в 1776 году Адамом Смитом в работе “Исследование о природе и причинах богатства народов”. Адам Смит выделил 5 принципов налогообложения, названных позднее “Декларацией прав плательщика”:

1. принцип хозяйственной независимости и свободы налогоплательщика, основанные на праве частной собственности; как считал А. Смит, все остальные принципы занимают подчиненное данному принципу положение;
2. принцип справедливости, заключающийся в равной обязанности граждан платить налоги соразмерно своим доходам: “. . . соответственно их доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства; ”
3. принцип определенности, из которого следует, что сумма, способ, время платежа должны быть заранее известны налогоплательщику;
4. принцип удобности, согласно которому налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика;
5. принцип экономии, в соответствии с которым издержки по взиманию налогов должны быть меньше, чем сами налоговые поступления;

Принципы, предложенные А. Смитом, сохранили свою актуальность и поныне. Однако, за более чем 200-летнее развитие общества система принципов А. Смита претерпела определенные изменения. Представляется, что в настоящее время реально воплощены на практике четыре следующих экономических принципа налогообложения:

* 1. принцип справедливости;
  2. принцип соразмерности;
  3. принцип максимального учета интересов и возможностей налогоплательщиков;
  4. принцип экономичности (эффективности).

Принцип соразмерности заключается в соотношении наполняемости бюджета и неблагоприятных для налогоплательщика последствий налогообложения. Сущность остальных принципов соответствует сущности одноименных принципов, предложенных А. Смитом.

Под ***правовыми принципами*** понимаются руководящие положения права, исходные направления, его основные начала, определяющие сущность всей системы, отрасли или института права [№13,с.74].

Правовые принципы организации системы налогообложения, используемые в международной практике, можно сформулировать следующим образом:

1. Юридическое равенство перед законом всех хозяйствующих субъектов и граждан. Налоговый нейтралитет.
2. Налоговые преференции подлежат обязательному утверждению в законе.
3. Гарантированность стабильности и последовательности налоговой политики.
4. Налоговая прозрачность (компания не может скрывать доходы акционеров и служить им налоговым убежищем).
5. Запрещение обратной силы налогового закона (действие налогов во времени).
6. Функционирование института ответственности основывается на презумпции виновности налогоплательщика при условии гибкого налогового воздействия на нарушителей налоговых законов.
7. Ориентация преимущественно на прогрессивные формы налогообложения.
8. Антидискреционность решений налоговых администраций.
9. Соразмерность распределяемых налоговых поступлений по звеньям бюджетной системы с величиной расходов, ежегодно утверждаемой текущим финансовым законодательством.
10. Приоритет финансовых общественно необходимых целей [№ 54,с.74].

К ***организационным принципам*** налоговой системы относятся положения, в соответствии с которыми осуществляется ее построение и структурное взаимодействие:

1. принцип единства;
2. принцип подвижности;
3. принцип стабильности;
4. принцип множественности налогов;
5. принцип исчерпывающего перечня налогов. [№13,с.74]

**§1.2. Сущность цели и принципы налоговой политики**.

***Налоговая политика*** представляет собой комплекс мер в области налогового регулирования осуществляемых государством. Является ключевым звеном экономической политики и представляет собой инструмент регламентирования макроэкономических пропорций.

Как, специфическая область человеческой деятельности, налоговая политика относится к категории надстройки. Между нею и экономическим базисом общества существует тесная взаимосвязь. С одной стороны, налоговая политика порождается экономическими отношениями, общество не свободно в выработке и проведении политики, последняя обусловлена экономикой. С другой стороны, возникая и развиваясь на основе экономического базиса, налоговая политика, как составная часть финансовой политики, обладает в определенной самостоятельностью: у нее специфические законы и логика развития. В силу этого она может оказывать обратное влияние на экономику, состояние финансов. Это влияние может быть различно: в одних случаях посредством проведения политических мероприятий создаются благоприятные условия для развития экономики, в других – оно тормозится.

Научный подход к выработке налоговой политики предполагает ее соответствие закономерностям общественного развития, постоянный учет выводов финансовой теории. Нарушение этого требования приводит к большим потерям в народном хозяйстве. Вся история нашего государства подтверждает это.

Формирование налоговой политики и создание налоговой системы происходит одновременно с развитием параллельных блоков реформы – изменениями в системе собственности, ценообразования, реформирования банковской сферы, денежно-кредитной политики и т.п. Поэтому в любой конкретный временной промежуток каждый следующий шаг на пути создания системы налогообложения во многом определяется принятием конкретных решений по другим направлениям реформы.

При этом на выбор конкретного варианта решения в области налоговой политики влияют следующие факторы: общая экономическая ситуация в стране, характеризующаяся темпами роста (падения) производства; уровень инфляции; кредитно-денежная политика государства; соответствие между сферой производства, находящейся под государственным контролем, и приватизированным сектором.

Разрабатывая налоговую политику, видимо полезно обратиться к опыту стран с развитой рыночной экономикой. В теории и практики налогового регулирования развитых стран Запада налоговая политика в послевоенные годы строилась в соответствии с кейнсианской концепцией функциональных финансов. Согласно этой концепции величина расходов и норма налогообложения подчинены потребностям регулирования совокупного общественного спроса, который должен удерживаться на уровне, обеспечивающем полное использование трудовых ресурсов и капитала при сохранении стабильности цен (при этом бюджетное равновесие приносится в жертву равновесию экономическому). Начиная же с 80-х годов, в связи со снижением доли государственного сектора в экономике развитых стран и уменьшением экономической роли государства (сокращением его прямого вмешательства в экономику в основном через снижение государственных расходов) налоговая политика наряду с выполнением регулирующих функций стала средством обеспечения бездефицитности бюджета. В условиях развитой экономики эта цель достигается посредством не усиления налогового бремени , ложащегося на производителей и физических лиц , а расширения налоговой базы и сокращения государственных расходов на фоне широкомасштабного и целенаправленного снижения налогов .

Переход приднестровской экономики на рыночные основы предполагает формирование принципиально иной , нежели это было в условиях административно - командной системы, налоговой политики . Это , однако , отнюдь не означает необходимости механического заимствования ее западных моделей , эффективных только в условиях развитого рынка. Ближе к нам российская модель, но, опять же, необходимо учитывать приднестровскую специфику. Теоретическая база и значительный практический опыт стран Запада в области построения и использования налоговых систем должны быть переосмыслены и адаптированы к нашим условиям. Причем с учетом как сегодняшнего уровня развития и кризисного состояния экономики, так и тех задач, которые предстоит решать, и в немалой степени с помощью налоговой политики.

Если конкретизировать цели адекватной для ПМР налоговой политики, то прежде всего необходимо отметить, что главная цель налоговой политики состоит не в наполнении казны любой ценой, а заключается в стимулировании предпринимательской и инвестиционной деятельности.

Избыточный налоговый пресс приводит лишь к еще большему спаду производства, уходу от уплаты налогов и расцвету “теневой экономики”. Оптимальный уровень налогового изъятия предполагает такое совокупное бремя на юридических и физических лиц, при котором налоги не оказывают угнетающего воздействия на предпринимательскую и инвестиционную деятельность, а также на жизненный уровень населения, одновременно обеспечивая в необходимом объеме поступления в бюджет. При этом бюджетные ограничения должны быть, с одной стороны достаточно жесткими и универсальными, чтобы не допустить поддержки (посредством излишней дифференциации) неконкурентно способных предприятий и отраслей, закрепляющей существующую нерациональную структуру производства. С другой стороны, необходимо использовать налоговые методы в качестве рычага, влияющего на экономическое поведение хозяйственных субъектов и стимулирующего их производственную и инвестиционную деятельность.

Таким образом, в основе формирования налоговой политике лежат две взаимно увязанные методологические посылки :

* использование налоговых платежей для формирования доходной части бюджетов различных уровней и решение фискальных задач государства;
* использование налогового инструмента в качестве косвенного метода регулирования экономической деятельности .

Практическая деятельность по осуществлению данных задач, в конечном счете, направлена на решение основной проблемы страны – обеспечению экономического роста.

# ГЛАВА 2. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА ПМР НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ. ПУТИ ЕЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.

§2.1. Характерные особенности действующей налоговой политики.

**Существующие проблемы**.

Со времени появления налогов проблема совмещения интересов государства и прав налогоплательщика стоит на первом месте “Между этими двумя границами обложения - потребностями государства и имущественной способностью граждан и вращаются все налоговые вопросы”

Н.Н.Янжул.[№55,с.74]

“…Государство, обладая правом отчуждать в свою пользу посредством налогов некоторую долю имущества частных лиц, должно руководствоваться в своей налоговой политике определенными эстетическими и экономическими началами, в противном случае, отягчая население несправедливыми и непосильными поборами, оно подрывало бы самый смысл и разумное основание своего существования”.

C.Ю.Витте.[№20,с.74]

Основным финансовым ресурсом государства являются налоги: эффективное управление которыми можно считать основой государственного управления вообще. И если признать, что государство существует для обеспечения благоденствия его граждан, то государственная власть может выбрать одну из двух стратегических линий: либо взимать высокие налоги и принимать на себя высокую ответственность за благоденствие его граждан, либо взимать низкие налоги, имея в виду, что граждане сами должны заботиться о своем благоденствии, не уповая на поддержку государства. Разные государства по разному строят свою финансовую систему.

Так одни считают возможным изымать в виде налогов (включая все виды налогов и обязательных платежей, в том числе и взносы по соцстраху) до 50% всех доходов общества исходя из концепции более высокой эффективности применения финансовых средств под контролем государственных структур, чем в руках частных лиц. Другие не разделяют этой веры и ограничивают свои налоговые аппетиты всего лишь 25-30%% от ВВП.

Среди первых в основном богатые страны, с уровнем среднедушевых валовых доходов 25-30 тыс. дол. и налоговые изъятия составляют в них весьма значительные суммы: в Дании-17 тыс. дол. на душу населения(доля налогов в ВВП-51%), в Швейцарии- около 15 тыс. дол. на душу населения(доля налогов в ВВП-33%), в Норвегии-14 тыс. дол. на душу населения (доля налогов в ВВП-42%), в Германии, Франции, Бельгии, Финляндии - в диапазоне 11-12 тыс. дол. на душу населения (доля налогов в ВВП соответственно- 40%,45%,46.5%,47%).

В странах, занимающих последние места по уровню среднедушевых доходов, размеры налоговых изъятий удерживаются на существенно более низком уровне: в Южной Корее- лишь 2,5 тыс. дол. приходится на душу населения(доля налогов в ВВП-22%), в Турции- приблизительно 600 дол. на душу населения(доля налогов в ВВП-22%), в Мексике- менее 500 дол. (доля налогов в ВВП-16%) [№28,с.74 ].

ПМР по уровню среднедушевых доходов попадает в последнюю категорию, но по уровню налоговых изъятий тянется за высокоразвитыми странами. При этом, удельный вес доходов к ВВП из года в год растет. Так, в 1997 году доходы республиканского бюджета составляли 15,5% к ВВП, в 1998 году- 23,6% к ВВП, в 1999 году- 31,9%, где доля налогов соответственно 14,5%,19.8%,24.3%. Это объясняется высоким уровнем налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты (ПРИЛОЖЕНИЕ №8), а также сокращением уровня производства и, как следствие, падением объемов ВВП- в 1,6 раза в сравнении к 1997 году.

ТАБЛИЦА №1.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | ВВП (млн.у.д.е.) | Доля | | | |
| Налогов к ВВП,% | Спец. бюдж. фондов к ВВП,% | Привлеченные средства к ВВП,% | Всего к ВВП, % |
| 1997 | 447.6 | 14.5 | 0.98 |  | 15.5 |
| 1998 | 331.6 | 19.8 | 3.8 |  | 23.6 |
| 1999 | 281.0 | 24.3 | 3.6 | 4 | 31.9 |

Фактически налоговая нагрузка республиканского бюджета на одного работающего в среднем по республике в 1999 году составила 362,4 у.д.е.(против 212,6 у.д.е. в 1996 году, 328,2 у.д.е. в 1997 году, 425,9 у.д.е. в 1998 году) (ПРИЛОЖЕНИЕ №8). При низкой численности работающих в общей численности населения (28,3%) соотношение налоговой нагрузки к доходу одного работающего составило 3,5. Для сравнения: данный показатель в РФ по 1998 году равен 2,54, в РМ-3,57(ПРИЛОЖЕНИЕ №7).

Таким образом, осуществляемая Правительством ПМР налоговая политика характеризуется стремлением прежде всего за счет усиления налогового бремени предприятий и населения решить проблему наполнения бюджета. Однако, такие меры могут принести успех только в очень ограниченном временном промежутке(и лишь в условиях развитого рынка). В целом же подобная направленность налоговой стратегии представляется неперспективной. В этих условиях высокий уровень налогообложения неизбежно вызывает у предпринимателей стремление переложить тяжесть налогового бремени на конечного потребителя, включив всю сумму налогов в цену товара. В результате цена производителя (включающая в себя его издержки, налоги и минимальную прибыль, оставшуюся после уплаты налогов) нередко превышает ту, которую готов заплатить за его продукцию покупатель. Снижение же продажной цены ставит производителя на банкротства. В результате мы имеем падение производства, полное отсутствие интереса предпринимателей не только к расширению производства, но и вообще к тому, чтобы им заниматься. Происходит в совершенно неоправданных перелив капитала в сферу посредничества и торговли. Кроме того, как показывает практика, следствием увеличения ставок и массы изымаемых государством налогов фактически всегда является усиление инфляционных тенденций.

В то же время государство стремиться максимально пополнить казну, оно всеми доступными для него способами, в том числе и с помощью силовых методов, стремиться получить от налогоплательщика все, что положено по закону. Со своей стороны налогоплательщик пытается защитить свои интересы, добиваясь, чтобы налоговый гнет был минимальным и не губил интереса к предпринимательству. Так опыт стран, имеющих многовековую налоговую историю, говорит, что налогами может изыматься не более 40% доходов налогоплательщика[ №34,c.74]. У нас же, как показывают расчеты, если честно платить все установленные законом налоги по установленным в этих законах правилам, то это далеко превышает ту границу, за пределами которой теряется всякий смысл предпринимательской деятельности. Вот и вынуждены налогоплательщики искать пути минимизации своих платежей: кто в пределах правил, используя имеющиеся в законах возможности, кто скрывая свою деятельность или часть своих доходов и имущества.

Так, за 1999 год работниками налоговых инспекций проверено 1829 предприятий, что составляет 62,3% от общего числа предприятий осуществляющих хозяйственную деятельность. В итоге общая сумма доначисленных платежей составила 5982181 млн. руб., из которых по основным платежам – 4649253 млн. руб.. За 1998 год проверено 2900 предприятий, что составляет 95,3% от общего числа. Сумма доначисленных платежей составила 3895534279 тыс. руб., из которых по основным платежам – 2491632491 тыс. руб. В целом, за 1999 год только 2893 предприятия, или 36% от общего числа зарегестрированых, осуществляют хозяйственную деятельность и представляют бухгалтерскую отчетность(соответственно, 64% не представляют), за 1998 год соответственно – 3043 предприятия представляют бухгалтерскую отчетность (40%) и 4592 не представляют (60%)(ПРИЛОЖЕНИЕ № 10).

Таким образом, укрывательство доходов от налогов в нашей стране приобрело характер национальной катастрофы. При этом, хотя связь между тяжестью налога и стремлением уйти от него есть, но она не идет ни в какое сравненье с прямой зависимостью уклонений от возможности избежать налоги: если такая возможность есть, плательщик уйдет от налогов безотносительно от того велик налог или мал[ №21,c.74].

Помимо этого, несовершенство налогового законодательства, его недостаточная проработанность, систематические внесения изменений в законодательные документы и другие подобные факты вовсе не способствуют укреплению налоговой дисциплины. Зачастую налогоплательщик просто не успевает отслеживать момент внесения новых изменений и дополнений в законодательные и нормативные акты, что естественно сказывается на правильности исчисления налогов[ №35,c.74].

Не стоит сбрасывать со счетов национальную специфику. Исторически сложилось так, что граждане практически не платили налоги и это соответствовало концепции построения первого в мире государства без налогов. Думается, мало уже кто помнит о том, что в 1960 году Верховным Советом СССР был принят Закон о постепенной отмене налогов. Предприятия в административно-командной системе в принудительном порядке отчисляли существующую долю прибыли в государственный бюджет, рабочие и служащие никогда не осознавали, что из их зарплаты что-то вычитается, а просто получали низкую заработную плату. И если западные страны и их сограждане давно усвоили заповедь Б. Франклина (1706-1790), что “платить налоги и умереть должен каждый,” то в ПМР заново приходится формировать менталитет налогопослушного гражданина, ведь уклонение от налогов в Приднестровье приобрело черту “национального геройства.”

Таким образом, все вышеизложенное наряду с разрывом хозяйственных связей, отсутствием платежеспособного спроса, высоким уровнем безработицы, а также несовершенством существующей налоговой политики, техники и права (в частности, большое количество льгот, сложность исчисления и т.д.) отнюдь не способствуют решению проблемы собираемости налогов, что в свою очередь определяет значительные недопоступления в бюджет(ПРИЛОЖЕНИЕ №14). В то же время просто несерьезно рассуждать о снижении налогов, когда в налоговой системе есть масса законных и незаконных лазеек. В подобных условиях государство не может резко снизить налоговую нагрузку, поскольку наполняемость казны существенно уменьшится, что еще более обострит бюджетный кризис.

Одним из вариантов выхода из сложившейся ситуации видится комплексное осуществление следующих мероприятий:

* В области налоговой политики: пересмотр действующей системы налогов( вплоть до отмены некоторых из них) в отношении уменьшения налоговых ставок за счет расширения налогооблагаемой базы, “инвентаризации” налоговых льгот и пересмотра существующей системы финансовых санкций;
* В области налогового права: совершенствование действующего налогового законодательства;
* В области налоговой техники: упрощение механизма исчисления и уплаты налогов, усиление налогового контроля за счет совершенствования налогового администратирования.

Следующая основная проблема действующей налоговой политики - легализация “теневой экономики,” значительную часть которой составляют поступления от нового частного сектора. Они как правило непропорционально низки относительно реальных (а не официально показываемых) доходов. Огромные суммы наличных денег проходят главным образом через коммерческие киоски и всю систему розничной и мелкой торговли и бытового обслуживания населения. При действующей налоговой системе избежать этого не представляется возможным, поскольку схема налогообложения неадекватна формам малого предпринимательства в этих сферах[№50,с.74]. Поэтому сегодня назрела необходимость выработать эффективные меры в данном направлении, предусматривающие внесение изменений в банковское, таможенное и гражданское законодательства, в Уголовный кодекс и т.д. При этом важно отметить, что справиться с задачей легализации “теневой экономики” только мерами карательного характера невозможно, для этого надо создать у людей и фирм желание платить налоги - то есть получать высокие легальные доходы. Налогоплательщик готов стать законопослушным при условии, что налоговые изъятия будут разумными, и государство предоставит ему взамен ряд гарантий, в том числе и социальных.

Таким образом, сущность данного вопроса заключается в умении Правительства ПМР найти баланс между объективно противоречащими друг другу фискальной и стимулирующей функциями налога.

Если обратиться к Налоговому кодексу России (как основному ориентиру осуществляемых нами преобразований), то можно отметить, что в нем предлагается осуществить политику всемерного осуществления налоговых льгот. Так, в некоторых комментариях утверждается, что “льготы разъедают налоговую систему,” их отмена позволит увеличить бюджетные доходы, в последующем снизить налоги, восстановить принцип равномерности и справедливости распределения налогового бремени[№27 ,с.74]. При этом абсолютно забывается, что наличие льгот – основной признак справедливой налоговой системы, ее неотъемлемый элемент. Что именно посредством льгот осуществляется государственное регулирование экономики. Только в США количество налоговых льгот составляет более 100, а в Великобритании их насчитывается порядка 80 [№41,с.74]. То есть осуществление политики ликвидации налоговых льгот означает не что иное, как лишение налоговой системы регулирующей функции, возможности определять и стимулировать приоритетные направления развития национальной экономики.

Безусловно, в ныне существующей налоговой системе имеется много излишних льгот, особенно когда они установлены не по видам деятельности, а по отдельным организациям и фондам. Поэтому необходимо провести “инвентаризацию” налоговых льгот, в ходе которой многие из них нужно отменить. Но, с другой стороны, вряд ли может вызвать сомнение необходимость государственной поддержки малого бизнеса. Реально это можно сделать не субсидиями и дотациями и не кредитами, а только налоговыми льготами. Ибо первые могут быть даны отдельным малым предприятиям, а льготы – всем, или большинству, по крайней мере. Практически всеми странами с развитой рыночной экономикой используются налоговые льготы, например, для стимулирования модернизации производства, ускорения внедрения научно-технических достижений. Так, в налоговом законодательстве ряда стран полностью включаются в издержки производства расходы частных фирм на НИОКР [№50,с.74]. И этот перечень можно продолжать очень долго. Поэтому следует согласиться с профессором Д. Черником, который отметил, что основное зло кроется не в налоговых льготах как таковых, а их неразборчивости и непросчитанности, когда при их введении превалирует политическая культура или популизм, а не взвешенный и обоснованный подход[№14,с.74].

Серьезного пересмотра требует существующая система налоговых санкций. Так, укреплению принципа справедливости послужит различный подход к возложению финансовой ответственности на налогоплательщиков в зависимости от их вины в совершении налогового правонарушения. В настоящее время лица, злостно уклоняющиеся от уплаты налогов, и плательщики, нарушившие налоговое законодательство в результате ошибки, несут одинаковую ответственность, что представляется неправильным. Данный механизм нужно сделать более гибким, чтобы резко уменьшить (вплоть до полного освобождения от санкций) последствия несоблюдения налогового законодательства для предприятий, допустивших такие нарушения по независящим от них причинам. При этом штрафные санкции должны быть дифференцированы в зависимости от тяжести налогового правонарушения и наличия преднамеренного умысла. Необходима более четкая и подробная классификация налоговых правонарушений.

Структура налоговых поступлений в ПМР продолжает заметно отличаться от большинства развитых стран. В ПМР, как нигде в мире, но при большей схожести со странами СНГ, низка доля прямых налогов: 1997 год-56.0%, 1998 год-37,7%, 1999 год-47,9%. Ведущее место в формировании налоговых поступлений по-прежнему устойчиво занимают “легко собираемые” косвенные налоги и налог на прибыль.

Так, в 1999 году они составили 65,4% всех налоговых поступлений (в 1997 году-70%, в 1998 году-79,5%).При этом на косвенные налоги приходится наибольшая часть налоговых поступлений: 1997 год-44,1%, 1998 год-62,3%, 1999 год-52,1% (ПРИЛОЖЕНИЕ №6). По соотношению абсолютных величин сбор косвенных налогов в 1999 году к уровню 1997 года составил 53,5%, к уровню 1998 года-79,9%.

Низкая доля прямых налогов обусловлена крайне незначительной ключевой составляющей - подоходным налогом с физических лиц и налогами на капитал. В странах с развитой экономикой эти налоги, напротив, являются главными источниками налоговых поступлений: они дают от 24% до 72% налоговых поступлений. Также значительно снизилась в 1999 году доля налога на прибыль-13,2% (1997 год-26,0%, 1998 год-17,2%). Подробнее на данных вопросах я остановлюсь позднее. А сейчас, хочу отметить, что в нынешних условиях делаются попытки усилить крен в сторону косвенных налогов. Это достигается прежде всего за счет удержания высоких ставок НДС, повышения акцизов. Так, доля НДС в формировании доходной части республиканского бюджета ПМР составила: в 1997 году – 25,4%, в 1998 году – 22,1%, в1999 году – 25,3% ,соответственно, доля акцизов в формировании доходной части республиканского бюджета ПМР составила: в 1997 году – 18,6%, в 1998 году - 40,2% , в1999 году – 26,8% (ПРИЛОЖЕНИЕ № 1).

Однако не следует забывать, что в то время как прямые налоги в большей степени соразмеряются с платежной способностью граждан; косвенные, падая общей частью на предметы общераспространенные, потребление которых не находится в прямом соответствии с имущественной состоятельностью потребителей, ложатся особенно тяжело на бедные классы населения и нередко оказывается обратно пропорциональными к средствам плательщиков. И

хотя косвенные налоги отличаются большей продуктивностью: при росте благосостояния, увеличении численности населения без изменения ставок можно обеспечить постоянный рост доходов; они являются удобным вариантом регулирования потребления, предоставляют удобную возможность регулирования отраслей промышленности при помощи изменения ставок таможенных пошлин; но, перекладывая бремя на плечи конечного потребителя, они подрывают платежеспособность предприятий, что приводит многие из них к ситуации всеобщей задолженности, вызывают прогрессивное удорожание инвестиций и рост производственных затрат. Косвенное налогообложение выступает фактором сужения внутреннего рынка, ограничения спроса и роста внутренних цен.

Однако финансовая система, базирующаяся только на одном виде налогов бесперспективна и не может удовлетворять предъявленным требованиям, лишь сочетанием прямых и косвенных налогов может быть создана более или менее удовлетворительная система обложения, которая способна не отягчая особенно налогоплательщиков, не подрывая благосостояния массы населения и не препятствуя экономическому благосостоянию страны, доставлять государству достаточные средства для покрытия его потребностей[№28,с.74].

Важным направлением инвестиционной активности в обществе является( широко практикуемая в странах Западной Европы, США, Японии) смещение акцента с доходов предприятий на доходы физических лиц как в сфере прямого, так и косвенного налогообложения. Однако сегодня, из-за неадаптирования к условиям рыночной экономики, наличия недостаточно обоснованного льготного режима налогообложения отдельных отраслей или хозяйствующих субъектов, а также низкой эффективности борьбы с уклонениями от налогообложения в отдельных сферах деятельности, вызванных несовершенством отдельных положений налогового законодательства, груз налогового давления между различными плательщиками распространяется весьма неравномерно. В настоящее время наибольшее бремя налогов и наиболее жесткий подход в обеспечении контроля за своевременностью уплаты налогов и сборов приходится на предприятия (юридические лица ), у которых лучше налажен учет и их легче проверить.

Устранение этого несоответствия - важнейшая задача дальнейшего совершенствования налоговой политики. Однако изменение порядка налогообложения с усилением его воздействия на доходы физических лиц сегодня, в условиях существующего падения уровня жизни населения не только не возможно, но и опасно, так как чревато социальным взрывом.

Разумеется, такая перестройка структуры налогообложения неизбежно потребует времени. И она будет связана с процессом роста доходов основной части населения, обеспечением стабильного роста так называемого среднего класса населения, снижением расслоения в обществе.

Однако, как показывает весь опыт налоговых реформ последних лет, она неизбежна – так как только такая структура налогов обеспечивает устойчивый рост общественного производства[№27,с.74].

**§2.2.Объективные предпосылки реформирования налоговой политики**

**и основные направления реформы.**

В основе формирования налоговой политики любого государства лежат две взаимоувязанные методологические посылки: использование налоговых платежей для формирования доходной части бюджетов различных уровней, что является решением фискальных задач государства, и использование налогового инструмента в качестве косвенного метода регулирования экономической деятельности. Разумный паритет функций налогообложения и определяет эффективность всей налоговой политики в целом. Налоговая система, как область приложения действия налоговой политики, является своеобразным индикатором принимаемых решений.

В то же время налоговой политикой, как таковой, сегодня, похоже, никто не занимается. Так, Минфин и Правительство заняты ее фискальной стороной, законодательные органы, принимая налоговые законы, также не требуют анализа их воздействия на экономическую жизнь, налоговое ведомство практически отстранено от участия в этом процессе. Как свидетельствуют данные о ходе согласований основных параметров проекта бюджета налогово-бюджетная политика не только не была четкой, она осуществлялась бессистемно и при отсутствии стратегической концепции экономического развития государства. Налоговая политика формируется непродуманно, стихийно, в результате чего ее отдельные меры не только вступают в противоречие с проводимой (или провозглашаемой) экономической политикой, но и между собой[№27,с.74]. Налоговая система носит ярко выраженный фискальный характер. Более того:

налоговое законодательство противоречиво и запутанно;

* абсолютно не соблюдается принцип справедливости при распределении налогового бремени;
* в недостаточной мере используется стимулирующая функция налогов в целях поощрения развития производства;
* механизм исчисления и взимания некоторых видов налогов крайне сложен, что создает массу возможностей для сокрытия доходов от налогообложения;
* искажение экономических приоритетов в виде преувеличенного внимания к льготам;
* действующее законодательство содержит множество “белых пятен” , что затрудняет возможность эффективного применения налоговой политики;
* существует нерациональная максимизация прав и полномочий местных органов власти в области нормотворчества;
* наблюдается низкий уровень правовой информированности налогоплательщиков.

Жизнь показала несостоятельность сделанного упора на чисто фискальную функцию; обирая налогоплательщика, налоги душат его, сужая тем самым налогооблагаемую базу и уменьшая налоговую массу. В то же время, несмотря на сильный налоговый пресс, система не обеспечивает в полной мере потребности в средствах на финансирование даже первоочередных расходов.

В целом, ситуацию в стране можно охарактеризовать как критическую. Обычные меры бюджетной политики на этой стадии уже не могут дать результата, а возможности внешнего заимствования практически отсутствуют. Сегодня , уже ни у кого не возникает сомнений что далее такое положение нетерпимо и перемены в налоговой системе неизбежны. Различия существуют лишь в том, что предлагается менять в налоговой системе, в какой последовательности и в какие сроки.

Несмотря на все многообразие существующих мнений, можно выделить два основных подхода к этой проблеме. Первый (практически реализуемый сейчас в ПМР) – идти путем постепенного устранения имеющихся недостатков, решения тактических задач в отдельных областях, совершенствуя налоговую политику, налоговую технику и налоговое право (позволю определить этот путь как ***“эволюционный”***). Полагается, что сложившаяся в настоящее время налоговая система, как совокупность существующих налогов, механизмов их исчисления и методов контроля за взиманием, в принципе себя оправдывает: действующие ныне основные налоги обеспечивают формирование большей части доходов бюджетов всех уровней. Мировой опыт свидетельствует об устойчивости и надежности такой совокупности налогов, а резкие изменения в структуре налоговой системы лишь породят неуверенность экономических агентов в своем будущем и чреваты дестабилизацией общей экономической ситуации.

Таким образом, было бы экономически и политически неоправданным как сегодня, так и в ближайшее время коренным образом реформировать налоговую систему ПМР. Очевидно, что стабильность налоговой системы является одним из важных условий нормального функционирования рыночного хозяйства. Во-вторых, резкое реформирование налоговой системы может привести к потерям бюджета в период адаптации к внесенным изменениям – государство не располагает “страховым резервом” финансовых ресурсов, чтобы пойти на это. И в третьих, обеспечение стимулирующей роли налогов в рациональном использовании ресурсов, производстве необходимой продукции, активизации инвестиционных процессов, развитию отечественного бизнеса и, в конечном счете, повышению уровня поступлений налогов, возможны и в рамках действующей налоговой системы, которая далеко себя не исчерпала.

Однако на этот счет существует и другое мнение. Прежде всего следует отметить, что существующая налоговая система противопоставлена реальному сектору экономики, не способствует росту экономического потенциала и стабилизации социальных отношений, не выполняет возложенные на нее функции, не обеспечивает в полной мере потребности государства в средствах на финансирование полной социальной защиты населения, первоочередных программ, связанных со структурной перестройкой производства. И это не удивительно, ведь действующая с 1992 года налоговая система ПМР сформировалась в процессе перехода к принципиально новым социально-экономическим отношениям, в условиях экономического кризиса, сочетающего спад производства и инфляцию. Обеспечение бесперебойной реализации социальных и экономических программ определили минимальные сроки разработки новой налоговой системы. По мнению большинства специалистов, она недопустимо жестка по числу и “качеству” налогов и слишком сложна для налогоплательщика. В то же время, несмотря на свою жесткость для товаропроизводителей, она допускает и сверхдоходы и сильную имущественную дифференциацию.

Анализ реформаторских преобразований в области налогов в основном показывает, что выдвигаемые предложения в лучшем случае касаются отдельных элементов налоговой системы (прежде всего размеров ставок, предоставления льгот и привилегий, объектов обложения, усиления или замены одних налогов на другие). Однако в сегодняшних условиях необходима принципиально иная налоговая система (назовем ее ***“альтернативная”***), соответствующая нынешней фазе переходного к рыночным отношениях периода. И это не случайно, ибо оптимальную налоговую систему можно развернуть только на серьезной теоретической основе. При этом следует отметить, что пока не будет выработано авторитетной целостной концепции реформирования налогообложения и его правовой формы, результаты любых изысканий в этой сфере останутся не более чем точкой зрения отдельных коллективов и специалистов. Налоговая система должна быть адаптирована к новым общественным отношениям и соответствовать мировому опыту с учетом приднестровской специфики[№23,с.74].

Но даже в случае выбора “эволюционного” пути развития реформы, чтобы выйти из кризиса и перевести экономику в стадию стабильного развития, необходимы более радикальные меры, нужна действенная и в то же время гибкая налоговая политика. Налоговая реформа должна состоять не в косметическом ретушировании действующих законодательных положений, она должна быть направлена на коренные изменения взаимоотношений государства и налогоплательщиков, на преодоление действующих стереотипов. В ее основе лежит глубокая трансформация нашего общества, преобразование отношений собственности и покоящейся на них социально-экономической структуры в направлении рыночного хозяйства. Переходный характер современного периода составляет ее главную специфику. Обязательно, реформа должна быть комплексной: все предусмотренные в ней механизмы должны запускаться одновременно и в полном объеме.

Так, Минфином в рамках 2000 года предлагается осуществить ряд следующих мер:

1.Выравниванять условия налогообложения за счет упорядочения и сокращения числа налоговых льгот и перераспределения налогового бремени на сектора, поглощающие ликвидность реального сектора, при сокращении налоговой нагрузки на производителей.

2. Установить исчерпывающий перечень налогов и сборов, применение которых допустимо на территории ПМР. Эта мера необходима для обеспечения предсказуемости налогового законодательства. Введение подобного перечня исключит возможность увеличения налогового бремени и сделает невозможным установление новых неэффективных налогов.

3. Проведение реформирования действующей системы бухгалтерского учета, в которой отсутствует целый ряд показателей, характеризующих финансовое положение республики, денежное обращение и кредиты, функционирование новых предпринимательских и посреднических услуг, что является одной из наиболее существенных причин ухода от налогов.

Так на основании утвержденных Правительством Государственной программы перехода ПМР на международную систему бухгалтерского учета и статистики и Концепции реформы бухгалтерского учета ведется подготовка к реформированию системы бухгалтерского учета путем приведения ее в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности, требованиями рыночной экономики и международными нормами.

Достижение поставленной цели будет способствовать созданию условий для формирования хозяйствующими субъектами достоверной и полезной информации об их финансовом положении, а также обеспечению прозрачности и надежности бухгалтерской отчетности как важнейшего источника информации для принятия управленческих решений широким кругом заинтересованных пользователей. Все это благоприятно скажется на развитии рынков капитала и ценных бумаг, привлечении инвестиций и кредитных ресурсов, интеграции экономики и др.

4. Следует четко определить, что изменение налогового законодательства возможно не чаще одного раза в год одновременно с принятием государственного бюджета.

Подобная мера направлена на обеспечение стабильности и предсказуемости условий налогообложения. Частые изменения в налоговом законодательстве делают невозможным грамотное планирование экономической деятельности, создавая немалые трудности предприятиям. Особенно болезненными такие действия становятся для малых и средних предприятий, зачастую ставя их на грань банкротства. Постоянные изменения налоговых законов не только сдерживают рост малого и среднего бизнеса, но и препятствуют нормальному развитию крупных предприятий.

5.Гарантировать производственным предприятиям защиту от налогов на их основной и оборотный капитал – в форме льготных ставок амортизационных отчислений и снижения НДС.

6.Применение единых правил установления акцизов на отечественные и импортные товары. Эта мера направлена на усиление конкуренции на внутреннем рынке, что должно привести к улучшению качества предлагаемых товаров. При этом государство оставляет за собой право на использование протекционистских мер, однако осуществляться они должны путем изменения ввозных пошлин.

7.Совершенствование налогового администрирования, системы контроля за исполнением налоговой дисциплины, упорядочение системы ответственности за налоговые правонарушения.

Реформа должна исходить из условий справедливости, ясности, стабильности и предсказуемости налогообложения[№8,с.74].

**§2.3.Реформирование структуры налоговой системы ПМР**

**“эволюционным путем”.**

**2.3.1.Налог на прибыль предприятий и организаций.**

Если говорить конкретно о снижении тяжести налогообложения на отечественного товаропроизводителя, то необходимо поставить вопрос о ставах и льготах налога на прибыль. Ведущим фактором развития рыночной экономики является прибыль, получаемая предпринимателем. И от того, какая величина останется в его распоряжении, можно судить либо о сохранении стимулов для развития производства, либо об их отсутствии.

Ставка налога на прибыль и определяет, в какой мере данный налог сочетает в себе стимулирующую и фискальную функции. В промышленно развитых странах ставка налога на прибыль ориентированна прежде всего на развитие производства. В ПМР фискальная направленность налога на прибыль не вызывает сомнений. Отсутствуют стимулы для активизации предпринимательских усилий. В то же время решение проблемы экономического роста является главным условием перехода к цивилизованной рыночной экономике. Поэтому какой бы чрезвычайный характер не носила сегодня проблема поиска источников доходов для бюджетов всех уровней, но ставку налога на прибыль следует уменьшать. В конечном итоге восстановленное и работающее производство своими объемами продаж и прибыли компенсирует снижение ставок. “От снижения налогового бремени государство выиграет больше нежели от наложения непосильных податей: на освобожденные средства может быть получен дополнительный доход, с которого в казну поступит налог. При этом плательщики с большей легкостью сделают эти платежи, что освободит государство от дополнительных расходов на сбор налогов, связанных с наказаниями и вымогательством.” А.Смит[№42,с.74].

Помимо этого, существует целый ряд действующих экономических условий, под влиянием которых налог на прибыль будет снижаться. Так, отрицательно влияют на размер налога низкая рентабельность производства на большинстве предприятий, проблемы сбыта продукции, спроса на работы и услуги с высоким уровнем затрат, цен и тарифов на энергоносители. Вторая группа факторов – это бартерные операции (запрещенные на внутреннем рынке с 1.04.00 г.) и неучтенный оборот наличных денег, что позволяет укрывать от налогообложения большие суммы. Серьезный изъян механизма действия налога на прибыль связан с его слабой адаптированностью к инфляционным процессам: он построен таким образом, что дополнительные потери в основном несет не бюджет, а налогоплательщики. Не стоит сбрасывать со счетов и неплатежеспособность многих предприятий. Так , за 1999г. по этому налогу задолженность составила 882488316 тыс. руб.(ПРИЛОЖЕНИЕ №№ 11,12).

В итоге произошло значительное сокращение доли налога на прибыль: 1997 год –26,0%, 1998 год – 17,2%, 1999 год –13,2% (ПРИЛОЖЕНИЕ № 1).

Центр тяжести налогового бремени начал перемещаться с предприятий на физических лиц – получателей доходов и покупателей.

Однако данные цифры отнюдь не говорят об усовершенствовании структуры налога на прибыль. Ее необходимо реформировать.

Достаточно интересным представляется реформирование данного налога предложенное в Налоговом кодексе РФ. Отмечу наиболее интересные, как я полагаю, моменты.

Так, принципиально изменяется подход к определению налогооблагаемой базы: отменяется в принципе понятие себестоимость при определении налогового обязательства. Прибыль предприятия определяется как разница между доходами и расходами, связанными с извлечением этой прибыли. При этом снимаются очень многие ограничения, предприятию разрешается выводить из-под налогообложения все обоснованные и документально подтвержденные расходы, перечень которых должен быть подробно расписан в действующем законодательстве.

Предлагается новая амортизационная политика. И это как раз тот инвестиционный стимул, который должен проявить себя в полной мере. Так, с ее помощью государство будет поддерживать обновление основных фондов. Предполагается коренным образом изменить механизм амортизации, перейти от индивидуальных сроков амортизации к групповым. При этом нормы амортизации увеличиваются по сравнению с действующими, а амортизация автоматически становится нелинейной, то есть в первые месяцы, первые годы можно будет списать значительно большую часть стоимости на затраты и уменьшить налогооблагаемую прибыль (впрочем и прибыль тоже). Предполагается дифференцированный подход в зависимости от того, новое оборудование или старое. Старое оборудование будет иметь меньшие нормы амортизации.

Предполагается значительно более либеральный порядок переноса убытков на будущее.

Предусматривается также уплата налогов исходя из фактических результатов, отменяются правила расчета некоторых авансовых платежей.

Для малого бизнеса, где число работников небольшое и обороты тоже не очень большие, предлагается сохранить усовершенствованную систему уплаты налога по патентам.

Для других предприятий, которые тоже можно отнести к предприятиям малого бизнеса, предлагаются меры поддержки, которые могут помочь встать на ноги, утвердиться. Для таких предприятий установлены повышенные нормы амортизации – на 20% по сравнению с другими предприятиями, которые малыми не являются. Для них вводится пониженная ставка налога на прибыль для некоторой первой суммы заработанной прибыли, а общая ставка включается только после достижения этого потолка. Государство также фактически кредитует предприятия малого бизнеса, позволяя им уплачивать налоги не ежемесячно, а ежеквартально.

Вместе с тем предлагается осуществить политику сокращения общего числа льгот с одновременным расширением некоторых из них.

. Одновременно с этим законодательно установленную ставку налога на прибыль следовало бы увеличивать или уменьшать в зависимости от роста (снижения) объема производства в сопоставимых ценах. В частности, целесообразно установить порядок , при котором за каждый процент прироста (снижения) объема производства ставка налога соответственно снижается (повышается ) на 0.5-0.7 пункта. На первом этапе этот порядок можно было бы

установить для приоритетных отраслей народного хозяйства , распространив в дальнейшем на остальные предприятия. Во избежание увеличения объема технической работы налогоплательщиков и налоговых органов ставку налога следовало бы корректировать раз в год по предоставлении годового отчета.

В ПМР в перспективе по налогу на прибыль предполагается:

* отказаться от авансового механизма уплаты налоговых платежей, предусматривающего пересчет разницы между суммой авансовых и практически причитающихся платежей на ставку рефинансирования ПРБ, и перейти к определению налога исходя из фактически полученной прибыли за истекший квартал;
* при определении облагаемой прибыли осуществить пересчет фактически списанных на себестоимость сумм, уплаченных за приобретение сырья, топливо и тому подобного, с учетом их индексации (переоценки) на день фактического определения налогооблагаемой прибыли;
* было бы экономически оправданным введение предельных норм исчисления амортизации для целей налогообложения, в рамках которых предприятия сами могли бы принимать соответствующие решения.

В целом, на 2000 год по налогу на прибыль предприятий и организаций предполагается:

-повысить процент снижения ставки налога на прибыль, полученной от реализации экспортируемой продукции, за каждый процент роста объемов производства экспортной продукции с 1% до 2%;

-исключить ограничители по льготному налогообложению прибыли, направляемой на капитальные вложения по основным производственным фондам;

-установить, что для предприятий всех форм собственности, производящих и реализующих товары народного потребления, ставку налога на прибыль, полученную от реализации указанных товаров на внутреннем рынке, понижать на 25%;

-установить для всех субъектов хозяйствования при реализации продукции по ценам не выше себестоимости фиксированный уровень рентабельности в размере 5% в целом на финансовый год;

-установить для банков, кредитных и инвестиционных институтов, а также для страховых компаний вместо налога на прибыль налог на валовой показатель;

-отменить льготную ставку налога на прибыль (5%) для Сбербанка;

-снизить на 50% ставку налога на прибыль на доходы банка, полученные от предоставления кредитов на срок 3 года и более для реализации операций финансового лизинга;

-снизить на 50% ставку налога на прибыль на доходы банка, полученные от использования иностранных целевых технических кредитов, привлеченных на срок более года;

-освободить от авансовых платежей предприятий, в которых предполагаемая среднесписочная численность на отчетный квартал составляет менее 50 человек.

Кроме того, предлагается:

-коммерческие банки полностью освободить от налога на прибыль, полученную от предоставления долгосрочных кредитов для развития промышленного, сельскохозяйственного и строительного производства. Для производителей полученную прибыль за счет взятых долгосрочных кредитов облагать налогом в течении 5 лет со дня ввода в эксплуатацию производственных мощностей за счет долгосрочных кредитов по ставке, уменьшенной в два раза;

-предусмотреть льготирование прибыли, направляемой не на все цели непроизводственного характера, а только на финансирование жилищного строительства;

-предусмотреть освобождение от налогообложения прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений, только при условии полного использования предприятиями суммы начисленного износа (амортизации) на последнюю отчетную дату. Амортизация по основным фондам, принадлежащим государству, есть не что иное, как воспроизводство государственной собственности. Если эти суммы не реинвестированы, то они должны поступать в специальный бюджетный инвестиционный фонд, откуда будут расходоваться только на инвестиции, в противном случае они должны включаться в налогооблагаемую базу.

необходимо ускорить реализацию мероприятий, намеченных утвержденной Правительством ПМР Программы по совершенствованию амортизационной политики в ПМР, и в частности разработку перечня групп амортизируемого имущества (по срокам его полезного использования) в целях сокращения количества норм амортизационных отчислений и широкого применения на практике ускоренной амортизации основных производственных фондов[№8,с.74].

**2.3.2.Подоходный налог**.

В условиях переживаемого ПМР острого финансового кризиса максимальное внимание привлекают вопросы подоходного налогообложения граждан – вопросы во многом спорные и не нашедшие в значительной мере своего решения. Так, не реализована объективная потребность установления необлагаемого уровня на уровне достаточном для обеспечения цивилизованных условий жизни работника и его семьи: необходимо обеспечить, наконец, социальный характер подоходного налогообложения, в особенности на современном этапе, когда резко ускорился процесс дифференциации доходов населения.

Достаточно интересной представляется модель налоговой системы России, предложенная профессором В. Г. Садковым. Им и его коллегами было осуществлено моделирование объемов налогооблагаемых баз на основе известных статистических данных. Исходя из его исследований, ставки подоходного налога с физических лиц в динамичной социально-ориентированной рыночной среде должны быть привязаны не к абсолютным цифрам, а к категориям ***“прожиточный минимум”, “рациональный потребительский бюджет”, “бюджет полного достатка”,*** которые должны ежегодно рассчитываться и утверждаться.

При этом доходы ниже прожиточного минимума будут облагаться по минимальной ставке 10%. Доходы в диапазоне от прожиточного минимума до рационального потребительского бюджета облагаются налогом от 11% до 20%. Доходы от уровня рационального потребительского бюджета до бюджета полного достатка облагаются налогом от 21% до 30%. Доходы выше бюджета полного достатка облагаются по ставке 35%.

Предлагаемый подход обусловлен тем, что привязка ставок подоходного налога к абсолютным цифрам приводит к тому, что соответствующий закон должен ежегодно корректироваться. Кроме того, в настоящее время регулярные расчеты прожиточного минимума и рационального потребительского бюджета должны стать основой для проведения в жизнь социальной политики общества и государства. При этом прожиточный минимум и рациональный потребительский бюджет должны утверждаться одновременно с принятием закона “О бюджете” на очередной год. Именно на основе расчетов рационального потребительского бюджета должна оцениваться средняя заработная плата работников непроизводственной сферы, закладываемая в расходы бюджета[№40,с.74].

Данная модель, как я полагаю, достаточно интересна с социальной точки зрения, но с экономической – на данный момент она нереальна.

При формировании шкалы подоходного налога следует исходить из следующих положений:

1. Подоходный налог самый перспективный в смысле продуктивности.
2. Мы находимся на этапе дифференциации доходов, а следовательно нам нужна высокопрогрессивная шкала.
3. В целях легализации реальных доходов целесообразно поднять необлагаемый минимум, увеличить минимальную ставку, снизить максимальную ставку подоходного налога.
4. Пересмотреть существующую систему льгот по подоходному налогу: действующая система содержит большое количество положений о льготах, увеличивающих ее несправедливость и приводящих к большим потерям государственного бюджета, которые покрываются за счет повышения ставок для других налогоплательщиков.

Целесообразно введение всеобщего налога на сумму имущества граждан – так не секрет, что основная часть подоходного налога взимается “у источника доходов” с низкообеспеченных слоев населения, а представители средних и высокообеспеченных слоев населения умело выводят значительную часть своих доходов из под налогообложения. Использованием этого вида налога сначала в регистрационных целях со ставкой обложения не выше 0,1-0,5%%, с охватом недвижимости, ценных бумаг и других финансовых активов и отдельных видов вкладов позволит в конечном итоге выявить в стране реально существующую базу подоходного налога[№28,с.74].

**2.3.3.Налог на добавленную стоимость.**

Одним из основных источников поступлений действующей налоговой системы является НДС (1997 год – 25,4%, 1998 год – 22,1%, 1999 год – 25,3%), который представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения.

Налогообложение добавленной стоимости – одна из наиболее важных форм косвенного обложения. Часто НДС называют “европейским” налогом, отдавая должное его роли в становлении и развитии западноевропейского интеграционного процесса. В странах- членах ЕС НДС является важным источником доходной базы бюджета ЕЭС. Так, рыночная экономика этих стран всегда сталкивалась с проблемой перепроизводства. НДС служил в конечном счете одной цели - торможению. Не насильственному, а щадящему силы и средства, плавно переориентирующему экономику на новые технологии и более высокий уровень потребления. Органично вписываясь в модели западных экономических систем и выполняя важную роль в регулировании товарного спроса, НДС является составным элементом налоговых систем более чем 60 стран мира.

Оценка места и роли НДС в нашей налоговой системе неоднозначна: практики полагают, что этот налог как нельзя лучше обеспечивает потребности, а аналитики критикуют этот налог за излишнюю фискальность, неотработанность налоговой базы и чрезмерно высокие ставки. НДС, считают они, не адаптирован к отечественной экономике на этапе ее перехода к рынку, что объясняет существование недостатков в формировании налогооблагаемой базы и в технике исчисления НДС.

Действительно, являясь, с одной стороны, наиболее собираемым, с другой стороны, НДС отличается массой недостатков. Так, cтавки НДС в нашей республике заметно превышают ставки НДС и ставки сходных налогов многих западных стран. Кроме того, фискальные соображения распространили НДС в ПМР не только на все стадии производства и обращения, но и на операции, которые за рубежом не считаются объектом обложения (денежные сделки и т.п.). Многие предприятия столкнулись с такой ситуацией, что этот налог «вымывает» у них все оборотные средства. Они оказались не в состоянии финансировать свое производство. Они оказались не в состоянии финансировать свое производство.

На данном этапе полагается, что нужно отработать его механизм, имея в виду прежде всего установление оптимального процента налоговых изъятий, в пределах 12-15%. При этом компенсировать недополученные доходы по НДС предполагается следующим образом:

-ввести налог с продаж на розничный товарооборот с предельной ставкой 3% при реализации товаров и услуг и 5 % при реализации алкоголя, с последующим направлением сумм платежей по данному налогу на социальные нужды малообеспеченных групп населения;

-ввести налог на вмененный доход, который явится большим подспорьем для бюджета, так как берется авансом еще до начала какой–либо финансовой деятельности.

Кроме того, предлагается:

-в целях уменьшения доли импорта во внешнеторговом обороте, увеличения конкурентоспособности товаров, производимых в ПМР, освободить местных производителей товаров народного потребления от налога на добавленную стоимость при реализации продукции в ПМР;

-снизить ставку НДС при экспорте готовой продукции в Российскую Федерацию с целью освоения потерянных в результате финансового кризиса в этой стране рынков сбыта;

-не взимать с организаций-экспортеров налог на добавленную стоимость с сумм авансовых платежей, получаемых ими в счет оплаты последующих экспортных поставок продукции с производственным циклом более шести месяцев;

-относить на расчеты с бюджетом налог на добавленную стоимость, уплаченный поставщикам, при освобожденном экспорте продукции[№8,с.74].

**2.3.4.Акцизы.**

Акцизы выступают в качестве одного из основных источников налоговых поступлений в бюджет  (1997г.- 6,6%,1998г.– 7,3%, 1999г. – 5,1%). И хотя их величина уменьшилась за счет падения производства подакцизной продукции и роста задолженности, введение ввозного акциза привело к существенному увеличению удельного веса акцизов в общем сборе налогов. Так, в 1997г. их совокупная доля составила 12,6% государственного бюджета, в1998 г – 33,7 %, 1999г. - 26,8%(ПРИЛОЖЕНИЕ № 1).

Акцизы представляют собой одноступенчатый налог на определенный круг товаров, устанавливаются с целью изъятия в доход бюджета полученной сверхприбыли от производства высокорентабельной продукции. Порядок взимания акцизов, унифицированный по товарам отечественного и импортного производства, и суммы акцизов устанавливаются Правительством, что мотивируется необходимостью оперативного реагирования на ситуацию.

Полагается, что акцизы должны нести существенную часть налогового бремени, пока растущее благосостояние не позволит переложить большую часть налогового бремени на подоходный налог. Считается, что в этот период предпочтительней, чтобы относительно небольшое число налогов собиралось с относительно небольшого числа плательщиков; акцизы на импортные товары должны быть равны акцизам на аналогичную отечественную продукцию, с тем, чтобы не поощрять неэффективное внутреннее производство (защищать отечественную промышленность целесообразней с помощью таможенных пошлин). Предлагаемые акцизы помогут стране проводить меры в области охраны здоровья и окружающей среды путем обложения алкогольных напитков и табачных изделий, транспортных средств и моторного топлива. Помимо этого предполагается, что акцизами должны облагаться товары и услуги, используемые главным образом состоятельными слоями населения, что обеспечит справедливость налоговой системы[№18,с.74].

Таким образом, акцизы играют двоякую роль: во-первых, это средство ограничения подакцизных товаров (в основном социально вредных товаров) и регулирования спроса и предложения товаров[№54,с.74].

Сегодня планируется привести в соответствие ставки акцизного сбора на производимую и импортируемую в ПМР продукцию с целью защиты отечественного производителя. Помимо этого, в рамках 2000 года предлагается установить порядок взимания акцизов по алкогольной продукции равными долями между организациями-производителями или импортерами и организациями оптовой торговли;

Акцизный налог обладает большими потенциальными возможностями. Проблема в том, что существует практика уклонения налогоплательщиков от уплаты акциза. Так, большие суммы налога республика теряет в случае использования подакцизной продукции для производства товаров, не облагаемых акцизами. Основные уклонения от уплаты налога происходят при контрабандном ввозе табака и алкоголя на территорию ПМР, при нелегальном производстве алкоголя в республике. Принятие жестких мер по пресечению подобной практики приведет к значительному увеличению поступлений в бюджет[№8,с.74].

Необходимо приближение к европейским меркам количества подакцизных товаров и механизма взимания акцизов.

**§2.3.5.Земельный налог. Налог на имущество юридических лиц.**

**Налог на имущество физических лиц.**

Цены введения платы за землю является стимулирование рационального природопользования и освоения земель, обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах и так далее.

Сегодня поступления в бюджет, обеспеченные земельным налогом, относительно невелики в в сравнении с его реальной значимостью. Однако, земельный налог может занять подобающее ему место только после принятия Земельного Кодекса и упорядочения всего блока отношений, связанных с приобретением в собственность, передачей в аренду и долгосрочным использованием земли. Необходима разработка Земельного Кадастра, который позволит определить доходность земли, без которой невозможно установить налоги, позволяющие и бюджет обеспечить постоянными поступлениями, и создать нормальные условия хозяйствования.

В рамках 2000 года предполагается:

-повысить ставки земельного налога и ввести повышенную плату за неиспользуемые или используемые не по целевому назначению земельные ресурсы с целевым направлением средств на поддержку для добросовестных сельхозпроизводителей и землепользователей;

-предоставить право органам местного самоуправления повышать ставки земельного налога, но не более чем в10 раз, в отношении земельных участков городской, поселковой застройки, предоставленных для индивидуального, жилищного (дачного) строительства, на которых в течении более чем двух лет с момента выделения этого участка не были возведены объекта недвижимости (здания и сооружения) и (или) права на возведенные объекты недвижимости не были зарегистрированы в установленном порядке.

. Данные меры будут способствовать рациональному использованию земли, что в будущем скажется на увеличении доходной части местных бюджетов в виде возросших поступления от налога на имущество физических лиц.

В отношении налога на имущество юридических лиц сужена база налогообложения. Из объекта налога исключены запасы и затраты, находящиеся на балансе налогоплательщика. Кроме того, снижен предельный размер возможной корректировки ставки налога на коэффициент использования производственных мощностей до 30%.

Было бы целесообразно предусмотреть прогрессивное налогообложение находящихся в личном пользовании особо престижной недвижимости, крупных земельных участков и особо дорогих транспортных средств вне зависимости от того, находятся они во владении физического или юридического лица. Вместо неэффективного контроля над доходами государства должно переходить к обложению налогами отдельных видов расходов, само наличие которых свидетельствует об успешной хозяйственной деятельности. Теневая экономика должна облагаться подобными налогами автоматически, т.е. по наличию определенных объектов налогообложения[№8,с.74].

Видится целесообразным вместо целого комплекса имущественных налогов: налога на землю, налога на имущество юридических лиц и налога на имущество физических лиц – введение единого налога на недвижимость для юридических и физических лиц. Подробнее на нем я остановлюсь позднее.

**2.3.6.Налоги, связанные с внешнеэкономической деятельностью. Таможенные пошлины.**

Средства регулирования внешней торговли могут принимать различные формы, включая как непосредственно воздействующие на цену товара (тарифы, НДС, акцизы и прочие налоги и сборы), так и ограничивающие стоимостные объемы и количество поступающего товара ( количественные ограничения, лицензии и т.д.).

Налоговая политика государства в области налогов, cборов и пошлин, связанных с внешнеэкономической деятельностью, должна быть четко увязана с поставленными перед последней целями. Поэтому, в области налогов, связанных с внешнеэкономической деятельностью (доля которых в бюджете 1997г. составила 15.0%, в 1998 г. – 7,5%, в 1999г. – 3.0%)(ПРИЛОЖЕНИЕ №1), необходимо будет и в дальнейшем проводить политику, направленную на упрощение процедуры регистрации договоров и контрактов, ужесточенный контроль экспорта и импорта социально-значимых для республики товаров, создание благоприятных условий для стимулирования экспорта и частичной компенсации потери конкурентоспособности товаров, производимых в ПМР.

Кроме того, предлагается:

-пересмотреть сроки репатриации валютной выручки с дифференциацией по группам товаров;

-предоставить право при реализации товара на постоянной основе в другие страны пополнять обороты товара на сумму частичной репатриации.

Таможенные пошлины относятся к наиболее традиционным и в то же время наиболее активно применяемым мерам государственного регулирования экспортно-импортных операций. Такое их положение определяет многообразие форм, в которых они выступают, и объем задач, выполняемых ими для государственного регулирования внешней торговли. В зависимости от того, накладываются ли они на экспортируемый, импортируемый или проходящий транзитом товар, они называются соответственно экспортными, импортными или транзитными.

Импортные пошлины являются, как правило, главным средством национального протекционизма. В начале своего существования они обеспечивали получение денежных средств, т.е. играли фискальную роль, сегодня же их функции связаны в первую очередь с обеспечением проведения определенной торгово-экономической политики. Так, если в США еще в конце 19 столетия за счет импортных пошлин покрывалось до 50% всех поступлений в бюджет, то в настоящее время эта доля не превышает 1,5%. Не превышает нескольких процентов доля поступлений от импортных пошлин и в бюджете подавляющего большинства промышленно развитых стран. Что касается ПМР, то роль импортных таможенных пошлин как фискального средства усиливается.

Реже используются экспортные пошлины. Их цель – получение дополнительного количества валюты для пополнения государственной казны. Они удорожают стоимость товара на мировом рынке. В развитых капиталистических странах экспортные пошлины практически не применяются. Конституция США даже запрещает их использование[№15,с.74].

Таким образом, в отношении ПМР на период 2000 года можно отметить следующее:

Использование импортных тарифов следует рассматривать не столько в качестве источника пополнения доходов бюджета, сколько в качестве механизма стимулирования внутреннего производства и защиты отечественного производителя аналогичной продукции.

На рассматриваемый период, в области таможенной деятельности, осуществлено распространение таможенного тарифа на товары, производимые в странах СНГ и импортируемые на территорию ПМР. С одной стороны это было предпринято для защиты местного рынка и, следовательно, косвенного поддержания отечественных товаропроизводителей, с другой стороны не было учтено, что ПМР имеет чрезвычайно ограниченный потребительский рынок и в результате дополнительного налогообложения при импорте были утеряны определенные льготные условия для привлечения предпринимателей по оптовой торговле и привлекательность реэкспорта, результатом которого было привлечение в ПМР дополнительных валютных средств.

Наиболее льготный режим должен устанавливаться применительно к ввозу технико-экономических изделий, принципиально важных для развития отечественного производства, но в ПМР не выпускаемых (или выпускаемых в недостаточном количестве). Максимально же жесткий, с исключительно высокими таможенными пошлинами, режим - по отношению к импорту предметов роскоши и повышенного комфорта. Нельзя допускать таможенной уравниловки и по отношению к ввозимым предметам массового потребления: послабления возможны лишь по тем их категориям, потребление которых трудно сжимается ввиду их особой необходимости для населения и отсутствия или дефицитности их производства в республике.

Полагается, что таможенный режим в значительной мере поможет обеспечению благоприятного инвестиционного климата в республике . Позволит решить в этом направлении ряд задач:

-рационализацию товарной структуры экспорта и импорта товаров;

-поддержание оптимального соотношения между экспортом и импортом товаров, валютных доходов и расходов на территории ПМР;

-защиту экономики от неблагоприятного воздействия внешней конкуренции;

-создание условий для привлечения иностранных инвестиций[№8,с.74].

**2.3.7.Перспективные налоги.**

Действующая в настоящее время налоговая система ПМР полностью не реализована. Поэтому, если говорить о ее перспективных направлениях развития, то в первую очередь необходимо отметить предусмотренные действующим Законом “Об основах налоговой системы ПМР”, но фактически не имеющих законодательного подкрепления и не действующие***, гербовый сбор*** и ***налог с имущества, переходящего в порядке наследования и дарения.***

Полагаю, что разработка и принятие на основе российского опыта (с учетом специфики Приднестровья) соответствующих законов, и тем самым введение в действие данных налогов послужит дополнительным источником поступлений в бюджет.

Целесообразно вместо трех налогов: налога на землю, налога на имущество юридических лиц и налога на имущество физических лиц – введение единого ***налога на недвижимость*** для юридических и физических лиц.

Целью введения налога на недвижимость является увеличение доходов местных бюджетов за счет более эффективного налогообложения земельной составляющей. При новом налоге на недвижимость собственнику будет выгодно либо самому эффективно использовать свою недвижимость, либо ее продать или сдать в аренду. Тот, кто приобретает недвижимость, начнет хозяйственную деятельность, получит прибыль, часть которой в виде налога поступит в бюджет. Кроме того, земля также будет облагаться с учетом ее эффективного использования.

Одновременно, имущественная составляющая налога на недвижимость уменьшит платежи промышленных предприятий, поскольку из налогооблагаемой базы исключаются машины, оборудование, транспортные средства, продукция на складах и другая активная часть фондов.

Кроме того, налог на недвижимость отразится на налоге на имущество физических лиц: он увеличится за счет налогообложения лучших квартир и коттеджей[№33,с.74].

При этом налогом должна облагаться сама собственность, а не ее владелец. Налог должен четко реагировать на изменения в стоимости земли, но не путем дорогостоящих ежегодных переоценок, а распределением земли в каждой местности на зоны, оценки стоимости квадратного метра земли и возведенных строений и сооружений на ней и переоценки этих компонентов один раз в 3-5 лет.

Объектом обложения в данном случае является налоговая база, скорректированная на специальный коэффициент, ежегодно устанавливаемый исполнительной властью в одинаковом размере для всех видов собственности. Этот коэффициент представляет собой дробное число от 0,8 до 1,0 и призван четко регулировать тяжесть налогообложения в отдельные периоды, например, в первые годы после введения налога или после проведения переоценки. Сама же налогооблагаемая база складывается из двух элементов: стоимости земли а также стоимости строений и других объектов, расположенных на ней[№17,с.74].

Отработка механизма функционирования налога на недвижимость предполагает: создание кадастра земли, кадастра недвижимости, реестра собственников, автоматизированной системы управления недвижимостью, создание системы юридического консультирования по вопросам оценки земли[№33,с.74].

Достаточно интересная, как я полагаю, налоговая политика в области ***налога на прибыль*** в Эстонии. До 2000 года его ставка составляла 26% . Но с первого января в силу вступил новый закон, который выводит из-под налогообложения ту часть прибыли, которая реинвестируется в развитие предприятия. Налогом облагаются теперь только дивиденды предприятия по-разного рода ценным бумагам, а также расходы предприятия, прямо не связанные с производством. И хотя такая система еще нигде в мире не применялась, и строить прогнозы сейчас довольно сложно, но предполагается, что значительный приток инвестиций, рост поступлений других налогов (так, деньги, которые сейчас предприниматели смогут вкладывать, обещают в скором времени государству большие поступления подоходного налога с частных лиц, налога с оборота, акцизов) в перспективе с лихвой компенсируют сегодняшние недопоступления по налогу на прибыль[№27,с.74].

Решением многих проблем, с моей точки зрения, является введение ***единого налога с предприятий.*** В сфере малого предпринимательства примером реализации идеи единого налога с предприятий могло бы служить принятие Закона “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства”. Патент - основной документ перехода на эту систему малыми предприятиями. Использование названной системы дает значительной части предприятий возможность работать со снижением налоговой нагрузки. Внедряя постепенно систему единого налога с малых предприятий, можно предположить, что в ближайшем будущем эта система с учетом ее динамизма, способности приспосабливаться к изменяющимся условиям экономического и социального развития общества, позволила бы не только приостановить процесс сокращения числа малых предприятий, но и была бы дополнительным эффективным стимулом к расширению сферы малого бизнеса[№52,с.74].

Целесообразно, ряд родственных налогов, к примеру таких, как отчисления в соцстрах, фонд занятости, пенсионный фонд объединить в единый ***социальный налог***, который государство затем будет “расщеплять” и направлять денежные средства в соответствующие сферы[№54,с.74].

В целом, что является альтернативным вариантом совершенствования налоговой системы в сравнении с существующими направлениями реформы, было бы целесообразно:

1. Предусмотреть отмену многих налогов, которые можно охарактеризовать как нерыночные или финансово малоэффективные. Так, это в первую очередь те , которые выплачиваются с выручки, в частности, налог на пользователей автодорог, налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы. Дорожные фонды и содержание социальной сферы должны финансироваться из других источников.
2. Должно быть отменено достаточно большое число налогов дорогих (затраты на взимание которых превышают сумму собранных налогов) или сложных в администратировании.
3. Было бы целесообразно “укрупнить” налоги, то есть объединить налоги, имеющие сходную базу и аналогичный контингент налогоплательщиков

Более того, если исходить из фундаментального положения рыночной экономики, что прибыли и высокие доходы в значительной мере отражают благосостояние общества в результате проявления ими большей инициативы, готовности взять на себя больший риск и более удачных экономических решений. То этот факт требует признания того, что тот, кто получает наиболее высокие доходы, вне зависимости от того, юридическое это лицо или физическое, должен иметь возможность оставлять себе их большую часть или обладать наибольшей свободой распоряжения или, что поощряет наиболее способных предпринимателей расширять сферу своей деятельности, не опасаясь в перспективе чрезмерного налогообложения высоких прибылей, а, следовательно, поощряет инвестирование прибыли в перспективные направления развития производства и научно-технические исследования. И если до недавнего времени считалось, что высокий уровень налогов и степень прогрессивности налоговых шкал соответствуют, как правило, высоким уровням развития экономики и социальной защищенности населения, то сейчас общей тенденцией в области налогообложения в странах Запада является снижение фактического налогового бремени на прибыль корпораций и доходы физических лиц.

**§2.4.Реформирование местных налоговых систем.**

Одной из важнейших задач в любом государстве является определение степени самостоятельности в различных сферах общественной жизни входящих в нее регионов. Область экономики не является исключением. Однако центральной власти необходимо четко определить границы данной экономической и налоговой самостоятельности. Разумное делегирование полномочий будет только укреплять государство. Деятельность государства в сфере налогообложения является одним из важнейших рычагов проведения экономической политики в целом.

При этом общеизвестно, что налоги и другие платежи в бюджет жестко регламентируются действующим законодательством. Однако отсутствует единый подход при системы местных налогов на территории городов и районов, не получают необходимого развития перспективные направления (налог на землю, налог на недвижимость). Налоговая система сдерживается недостаточной налогооблагаемой базой, сформированной по остаточному принципу и неадекватной итогу сбора трудоемкостью взимания налогов.

Сегодня налоговая политика местных органов власти обязательно должна быть увязана с экономической и политической ситуацией в регионе, иметь четко выделенные приоритеты, направления и сроки их реализации с учетом динамики обстановки. В условиях затяжного кризиса именно через систему налогов и льгот необходимо поддерживать базовые предприятия в хозяйственном механизме рынка, одновременно стимулируя развитие малого бизнеса. Более того необходимо активно формировать новую структуру предприятий промышленности и торговли, соответствующих рыночным отношениям. Лишь благодаря данным действиям в условиях оживления экономики станет возможным увеличить помощь в бюджетной сфере.

В соответствии с вышеизложенным предлагается: первое, установить “закрытый перечень” налогов и предельных уровней ставок. Каждый из налогов необходимо “прописать” рамочно: установить принципы, на основе которых налог взимается, а также ограничения и ряд других условий. Во всем остальном местные органы власти получат широкие полномочия – в частности, в определении базы налогообложения, скидок и др. Помимо этого должен создаваться благоприятный режим поиска и мобилизации внутренних источников дополнительных доходов за счет структурной перестройки экономики, развития малого бизнеса, развития экспортно-ориентированных производств и так далее[№30,с.74].

Данные мероприятия позволят систематизировать и укрепить налоговую систему, уменьшить налоговое бремя. Одновременно возрастет и ответственность местных органов власти за результаты собственных управленческих решений.

**§2.5. Реформирование налогового администратирования.**

В последние годы достаточно много уделяется внимания совершенствованию налоговой системы и меньше проблемам налоговой администрации. Между тем сложная обстановка со сбором налогов ставит перед необходимостью совершенствовать уровень организационной и контрольной работы налоговых инспекций, от эффективного функционирования которых во многом зависит благополучие бюджета. Формирование действенной Государственной налоговой службы определенно как задача создания одного из ключевых институтов эффективной рыночной экономики.

Поэтому ход экономической реформы обуславливает адекватные изменения не только налогового законодательства и системы налогов, но и организации деятельности Государственной налоговой службы ПМР.

В настоящее время налоговые службы находятся в сложнейшем положении, для которого характерны многие проблемы: недостаточное информационное обеспечение, отсутствие единой сети, по которой любые налоговые органы могли бы получать информацию из центрального банка данных. До сих пор не решена проблема автоматического получения информации от банков по поступлению средств на расчетные счета плательщиков от реализации продукции, работ и услуг. Очень серьезной является проблема неуплаты, уклонение от налогов со стороны налогоплательщиков. Проводимые сегодня проверки выявляют многочисленные нарушения налогового законодательства, прежде всего неуплату налогов или занижение (сокрытие) доходов по основным видам налогов. Однако, можно с уверенностью сказать, что простое “закручивание гаек” при сборе налогов не даст сегодня радикального результата. Оно приведет лишь к углублению противосостояния налогоплательщика и государства.

Поэтому сегодня, вместе с реформой налогового законодательства, нужно провести и глубокую реформу налоговой службы, которая должна затронуть не только налоговые органы, но, фактически, и все общество. Необходимо добиться, чтобы государство, предприниматели, граждане стали не противниками, а партнерами в налоговой деятельности. При этом степень готовности граждан к добровольному и сознательному выполнению налогового законодательства напрямую связана с тем, насколько беспристрастной, эффективной и действенной общество считает налоговую службу. Иными словами, речь идет о новом ее образе в глазах населения ПМР, который соответствовал бы и новому характеру ее деятельности. Необходимо превратить налоговую службу в орган, который:

* действует в интересах как всего общества, так и отдельных граждан и работает во взаимодействии с ними;
* обеспечивает соблюдение равенства всех граждан и предприятий перед налоговым законодательством;
* наряду со сбором и взысканием налогов, информирует и консультирует налогоплательщиков, помогает им в осуществлении финансовой деятельности и налогового планирования;
* принципиально, профессионально и безкомпромисно борется с сознательными нарушениями налоговой дисциплины.

Для того, чтобы добиться этой цели необходима коренная реорганизация всей системы Государственной налоговой службы. Должна быть разработана соответствующая концепция, в которой должен быть учтен не только собственный опыт, но и все то, что накоплено многолетней мировой практикой налоговой деятельности.

Можно выделить следующие ***задачи реорганизации налоговой службы***:

1. Сосредоточение усилий профессионалов налоговиков на тех сферах экономической деятельности, где особенно велики резервы увеличения налоговых поступлений.

2. Создание принципиально новых технологий налоговой деятельности, основанных на применении компьютерных сетей и баз данных. Целесообразно было бы принять меры по присвоению юридическим лицам и гражданам регистрационных налоговых номеров в единой информационной системе для контроля за движением денежных средств со стороны налоговых органов (российский идентификационный номер налогоплательщика) [№25,с.74].

Решение этой задачи обеспечит не только точный учет, регистрацию налогоплательщиков и постоянный контроль за уплатой налогов. Возникает возможность одновременно обеспечить доступ налогоплательщиков к справочной информации по вопросам налогообложения, а в перспективе – перейти к компьютерной технологии подачи деклараций и внесения налоговых платежей.

3. Качественное совершенствование методики налоговой деятельности. предусматривается оперативное формирование рабочих групп специалистов для проведения комплексных налоговых проверок.

При этом особое внимание должно быть уделено работе с нарушителями налоговой дисциплины. Необходима специальная служба для серьезного изучения методов уклонения от уплаты налогов и принятия соответствующих контрмер.

Помимо этого, интересным представляется еще одно “новшество” – организация работы “участковых” налоговых инспекторов, которые будут знать своих налогоплательщиков “в лицо”. Полагается, что при условии их достаточного количества и соответствующей квалификации они могли бы решить ряд проблем[№19,с.74].

4. заключается в подготовке и реализации государственной программы пропаганды и культуры налогового воспитания.

Основные цели этой программы:

* поставить воспитание налоговой культуры и “налоговой грамотности” таким образом, чтобы они стали неотъемлемой частью системы образования;
* сделать доступной для каждого гражданина всю необходимую информацию о налоговом законодательстве, порядке исчисления и уплаты налогов;
* выработать принципиально новый стиль работы налоговых инспекций и других органов налоговой системы, сделав их доступными для граждан, обеспечив четкий контроль обращений налогоплательщиков, изменив благоприятным образом имидж налогового инспектора;
* создать эффективную систему профессионального консультирования налогоплательщиков (институт налоговых консультантов);
* использовать все возможные средства для постоянного и повсеместного разъяснения гражданам положений налоговой политики государства, убедить их в необходимости и выгодности добровольного и сознательного соблюдения налогового законодательства.

1. Повышение профессионального и кадрового потенциала налоговой службы[№47,с.74].

В связи с этим представляется целесообразным следующие изменения организационной структуры Госналогслужбы:

* + выделение аудиторских подразделений, занимающихся непосредственно проверками;
  + создание аналитических подразделений - для сбора сведений о налогоплательщиках с целью определения тех, кто подлежит проверке в первую очередь;
  + создание отделов анализа и прогнозирования – в целях анализа информации по налогоплательщикам за отчетный период, подготовке сводок по важнейшим экономическим показателям, выработке рекомендаций вышестоящим органам по стимулированию отдельных отраслей и предприятий, прогнозирование поступлений в бюджет;
  + формирование подразделений, правомочных урегулировать отношения с налогоплательщиками и в первую очередь – споры;
  + Создание подразделений, проводящих расследование по налоговым нарушениям и определяющим степень вины и меру ответственности.

Таким образом, предполагается придать ГНС статус структуры, ответственной за обеспечение общедоступной, полной, оперативной и достаточной для осуществления нормальной хозяйственной деятельности информации, наделяя ее при этом соответствующими ресурсами и правами. Налоговой службе следует предоставить большие полномочия не только в административной сфере, но и возможности обеспечения уголовной ответственности при совершении налоговых преступлений.

Также очень важна консолидация усилий налоговых, финансовых, правоохранительных органов власти и управления в вопросах, касающихся сбора налогов: возникает необходимость тесного взаимодействия в целях учета налогоплательщиков и объектов налогообложения[№53,с.74].

При этом следует отметить, что весьма слабо обеспеченна функция взаимодействия налоговых инспекций и налоговых милиций. Видится целесообразным выделение налоговой милиции из структуры МВД и придания ей статуса самостоятельного органа, наделения ее собственным следственным аппаратом, спецназом и необходимыми полномочиями, что как предполагается, значительно пополнит доходную часть бюджета, а также уменьшит количество уклонений от уплаты налогов.

В совокупности все вышеперечисленные организационные меры, как я полагаю, позволят значительно повысить эффективность работы налоговой службы.

**§2.5.Правовые основы реформирования.**

**Налоговый кодекс.**

Переход от административно-командной системы хозяйствования к рыночным отношениям означал глобальную перестройку не только всех отраслей экономики, но и формирования совершенно иной законодательной базы для регулирования этих активно нарождающихся отношений. Стихийное образование огромного количества самостоятельных субъектов потребовало стремительного принятия основополагающих законов. Однако отсутствие наработанного опыта в создании законодательства, отвечающего требованиям рыночной экономики, в то время когда принимались основополагающие нормативные документы, позже ярко проявилось в необходимости их многократных редакций.

В итоге, действующее законодательство характеризуется неясностью в формулировках, нечеткостью разъяснений, многие понятия и термины не наполнены содержанием. Недостаточный уровень юридической проработки, сложность нормативно правового оформления содержания налоговой системы серьезно затрудняет понимание налогового законодательства, а следовательно, и практическое его применение. Более того, такое положение ведет к размыванию правовой основы налоговых отношений, вносит элементы неопределенности в правоприменительную практику, создает у налогоплательщика состояние неуверенности в правильном и полном учете нормативного материала.

Решение данной проблемы заключается в разработке и принятии Налогового кодекса – систематизированного законодательного акта, призванного обеспечить комплексный подход к решению насущных проблем налогового права. Налоговый кодекс должен являться документом прямого действия, в состоянии быть основой регулирования бюджетно-налоговых отношений.

Таким образом, Налоговый кодекс должен заменить Закон “Об основах налоговой системы ПМР” и стать основным законодательным актом, регулирующем проблемы налогообложения юридических лиц и граждан. Он призван установить принципы построения и функционирования налоговой системы, порядок введения, изменения и отмены республиканских налогов, сборов и пошлин, принципы установления местных налогов, сборов и пошлин и других обязательных платежей.

Налоговый кодекс должен четко определить правовое положение налогоплательщиков, налоговых органов, налоговых агентов, кредитных учреждений и других участников налоговых отношений. Налоговому кодексу предстоит разработать основные положения по объекту налогообложения, исполнение налоговых обязательств, обеспечению мер по их выполнению, ведению учета поступающих финансовых ресурсов, привлечению налогоплательщиков к ответственности за налоговые правонарушения и обжалованию действий должностных лиц ГНС. Практически, идет речь о формировании новой отрасли права – налогового права с глубокой проработкой всех его элементов, с учетом мирового и накопленного за последние годы опыта, а также специфических особенностей развития национальной экономики[№51,с.74].

Адекватный условиям выживания предприятий и граждан, Налоговый кодекс будет способствовать решению острых экономических и социальных проблем, стоящих перед обществом.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**.

Потенциально, налоговая политика призвана смягчать негативные явления присущие рыночной экономики. Являясь ключевым звеном экономической политики, представляет собой инструмент регламентирования макроэкономических пропорций.

В то же время, действующие на данный момент направления налоговой политики отличаются бессистемностью, отсутствием научного подкрепления и излишней фискальностью. Так, в бюджетной политике в 1999г. акцент на увеличение доходной части был сделан не за счет мер по легализации предпринимательской инициативы, а за счет роста налогового бремени и ужесточения налогового администрирования. Однако собираемость налогов не удалось увеличить путем административного давления, т.к. не были сформированы действенные экономические стимулы честно платить налоги, не проводились мероприятия по сокращению бартерных операций и вытеснению денежных суррогатов.

Изменения в налоговой системе России необходимы. Они должны быть последовательными и предсказуемыми. Их главными направлениями должны стать:

• снижение общего уровня налогообложения при резком расширении налоговой базы;

• сокращение количества налогов и упрощение системы налогообложения;

• усиление налоговой дисциплины;

• систематизация и кодификация налогового законодательства.

Возможности увеличения доходов бюджета за счет выведения значительной части экономики из "тени" трудно переоценить. Во многом вследствие высокого уровня налогов доля поступлений от нового частного сектора непропорционально низка относительно их реальных (а не официально показываемых) доходов. Для достижения этой цели нужны меры с одной стороны, контрольно-карательного характера (по ужесточению сбора налогов, пресечению контрабанды и "теневых" торговых и финансовых операций и др.), с другой - в направлении рационализации налогового законодательства. Справиться с задачей легализации "теневой" экономики только мерами карательного характера невозможно, для этого надо создать у людей и фирм желание платить налоги - то есть получать легальные высокие доходы. В целом в ходе налоговой реформы необходим переход от выполнения налогами преимущественно фискальных функций к преимущественно стимулирующим.

Необходимость этих изменений понятна почти всем. Действительный вопрос состоит в умении Правительства найти баланс между объективно противоречащими друг другу фискальными и стимулирующими функциями налогов.

Я предлагаю иную концепцию налоговой реформы.

Во-первых, Правительством должна быть разработана среднесрочная (3-5 лет) программа налоговой реформы, которую было бы целесообразно включить в Налоговый кодекс в целях максимального обеспечения рационального соотношения между стабильностью налоговой системы и необходимостью ее существенных изменений.

Во-вторых, необходимо определить конкретные цели налоговой реформы, имея в виду создание модели налоговой системы, которую государство обязуется сформировать через 3-5 лет. Мои предложения:

* + - существенно снизить подоходный налог, НДС, налог на прибыль;
    - ввести единый налог на доходы малых предприятий при отмене всех прочих;
    - сократить экспортные пошлины;
    - существенно повысить ресурсные и имущественные платежи, а также акцизы и отменить льготы по импортным операциям;
    - введение в действие гербового сбора и налога с имущества, переходящего в порядке наследования и дарения;

в целом было бы целесообразно:

* Предусмотреть отмену многих налогов, которые можно охарактеризовать как нерыночные или финансово малоэффективные.
* Должно быть отменено достаточно большое число налогов дорогих (затраты на взимание которых превышают сумму собранных налогов) или сложных в администратировании.
* Было бы целесообразно “укрупнить” налоги, то есть объединить налоги, имеющие сходную базу и аналогичный контингент налогоплательщиков.
* Некоторые налоги подлежат принудительному реформированию (это относится в частности к налогу на недвижимость);
* Провести “инвентаризацию” налоговых льгот.

Конкретные ставки и условия сбора налогов должны утверждаться одновременно с принятием бюджета на соответствующий год, имея в виду достижение заранее определенных среднесрочных целей.

В целом, необходимы серьезные изменения в налоговой политике государства, способные сделать налоговую систему эффективно выполняющей свои функции. Жизнь показала несостоятельность сделанного упора на чисто фискальную функцию: обирая налогоплательщика , налоги душат его, сужая тем самым налогооблагаемую базу и уменьшая налоговую массу. Нужны прежде всего экстренные меры по ликвидации сложившегося акцента на фискальную функцию налогов. Требуются изменения , которые стимулировали бы товаропроизводителя, заинтересовали его и побуждали расширять производство, инвестировать.

При этом, в поисках выхода из тупика, в котором сегодня оказалось народное хозяйство России , нельзя , разумеется , уповать только на налоговую политику . Сама по себе она все проблемы решить не в состоянии вообще , а в нынешней острокризисной ситуации - тем более. Нужна комплексная программа вывода экономики из кризиса, охватывающая структурную перестройку экономики, налаживание хозяйственных связей и расчетов между предприятиями, поддержку малого бизнеса . Но эта программа не даст положительных результатов , если оставит в стороне налоговую систему, ее существенную корректировку . В то же время не стоит рассчитывать на значительный эффект от мер , касающихся обособленно взятых налоговых стимуляторов. Налоговая политика - неотъемлемый элемент той социально-экономической политики, взятой в целом , которую проводит государство . Ведь только оно определяет структуру и объемы расходов бюджета страны и уж под них затем "подгоняются" налоги: устанавливаются и уточняются ставки и льготы, вводятся новые платежи, отменяются старые.

***Чеботарь О. И*.**

***31.05.2000***.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Закон ПМР “Об основах налоговой системы в ПМР” – // Приднестровье. – 1995. – 14 сентября. - с. 2 – 3.
2. **Закон ПМР “Об акцизах” – // Приднестровье. – 1995. – 29 сентября. - с. 4.**
3. **Закон ПМР “О внесение изменений и дополнений в Закон ПМР “Об основах налоговой системы в ПМР”” – // Приднестровье. – 1997. – 24 июля. - с. 4.**
4. **Налоговый кодекс РФ – // Закон. – 1998. - № 12. - с. 5.**
5. **Закон ПМР “О внесении изменений и дополнений в Закон ПМР “О НДС”” – // Официальный вестник. – 2000. - № 49. - с. 23 – 24.**
6. **Инструкция “О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций” – // Приднестровье. – 1999. – 12 мая. - с. 5 – 8.**
7. **Инструкция “О порядке начисления и уплаты подоходного налога с физических лиц” – // Приднестровье. – 1999. – 14 мая. - с. 7 - 8.**
8. **Концепция Министерства Финансов “Основные направления бюджетно-налоговой политики ПМР” на 2000 год.**
9. **Абалкин Л.И. “Курс переходной экономики.” – Москва: Финстатинформ, 1997. - с. 107.**
10. **Балкизов В.В., Чеченов А.А. “Единый налог на вмененный доход: проблемы и просчеты” – // Финансы. – 1999. - № 7. - с. 33.**
11. **Бельченко В. “Основы экономической модели и принципиальные направления вывода экономики Приднестровья из кризисной ситуации в переходной период” – // Экономика Приднестровья. – 1999. - №6. - с. 54.**
12. **Бобылов Ю.А. “Российская отраслевая наука и налоговая политика” – // Финансы. – 1997. - № 7. - с. 23.**
13. **Брызгалин А.В. “Налоги и налоговое право”: учебник – Москва: Центр, Налоговое и Финансовое право, 1998. - с. 60.**
14. **Брызгалин А.В. “Справедливость как основной принцип налогообложения” – // Финансы. – 1997. - № 8. - с. 23.**
15. **Буглай В.В.,Ливенцев Н.Н. “Международные экономические отношения”: учебное пособие – Москва: Финансы и статистика, 1998. - с. 33.**
16. **Булатова А.С. “Экономика”: учебник – Москва. – 1997. - с. 521.**
17. **Буталов В.Д “Основы мирового налогового кодекса” – // Финансы. – 1996. - № 8,9,10.**
18. **Васильев И.В. “Еще раз о реформах” – // Экономика Приднестровья. – 2000. - №1–2. - с.51.**
19. **Васильев И.В. “Нужен налоговый инспектор - участковый” – // Экономика Приднестровья. – 1999. - № 4. - с. 3.**
20. **Витте С.Ю. “Конспект лекций о народном хозяйстве” – Санкт Петербург. – 1912. - с. 467.**
21. **Горский И.В. “Налоговая политика и экономический рост” – // Финансы. – 1999. - № 1. - с. 38**
22. **Дадашев А. “Налоги”: учебное пособие – Москва. – 1996. - с. 51.**
23. **Дубов В.В. “Действующая налоговая система и пути ее совершенствования” – // Финансы. – 1997. - № 4. - с. 22.**
24. **Евсеев Д. “О перспективах реформирования налоговой системы России” – // Финансы. – 1997. - № 6. - с. 39.**
25. **Закупень Т.В. “Некоторые аспекты налоговой политики” – // Финансы. – 1995. - № 5. - с. 30.**
26. **Иванеев А.И. “Налоговая составляющая бюджета 2000 года” – // Финансы. – 2000. - № 1. - с. 38.**
27. **Караваева И.В. “Вопросы развития налоговой реформы в Налоговом кодексе” – // Финансы. – 1998. - № 12. - с. 17.**
28. **Кашин В.А. “Налоговая система и оздоровление национальной экономики” – // Финансы. – 1998. - № 8. - с. 23.**
29. **Князев В.Г. “С.Ю. Витте и налоговая политика России” – // Финансы. – 1999. - № 10. - с. 30.**
30. **Левин А.Н. “Налоговая реформа: территориальный аспект” – // Финансы. – 1997. - № 12. - с. 27.**
31. **Мерзляков И.П. “О направлениях развития налоговой реформы” – // Финансы. – 1997. - № 4. - с. 29.**
32. **“Налоговая система Эстонии: это просто и эффективно” – // Экономическое обозрение. – 2000. - № 7, февраль - по материалам www.svoboda.org.**
33. **Павлова Л.П. “Проблемы совершенствования налогообложения в России” – // Финансы. – 1998. - № 1. - с. 23.**
34. **Пансков В.Г. “Организационные вопросы налоговой реформы” – // Финансы. – 2000. - № 1. - с. 33.**
35. **Петренко Н.А. “Промышленное производство – основа жизнедеятельности любого государства” – // Экономика Приднестровья. – 1999. - №7/8 . - с. 3.**
36. **Попонова Н.А. “Налоги с предприятий и методы их минимизации в западных странах” – // Финансы. – 1999. - № 2. - с. 29.**
37. **Пушкарева В.М. “Налоговая реформа как фактор рыночного развития” – // Финансы. – 1999. - № 11. - с.27.**
38. **“Рассмотрены итоги изучения проекта Налогового кодекса” – // Финансы. – 1997. - № 7. - с. 24.**
39. **Рузавин Г.И. “Основы рыночной экономики” – Москва. – 1996. - с.319.**
40. **Садков В.Г. “Концептуальные подходы к созданию модели эффективной налоговой системы” – // Финансы. – 1998. - № 12. - с. 20.**
41. **Сажина М.А. “Налоговую систему России необходимо совершенствовать” – // Финансы. – 1996. - № 7. - с. 20.**
42. **Смит А. “Исследование о природе и причинах богатства народов” – Москва. – 1962. – с. 603.**
43. **Тернова Л.В. “Налоговая ответственность – самостоятельный вид юридической ответственности ” – // Финансы. – 1998. - № 9. - с. 22.**
44. **Тернова Л.В. “О некоторых спорных вопросах налогового законодательства” – // Финансы. – 1997. - № 10. - с. 29.**
45. **Хритинин В.Ф. “Налоговая система в России” – // Финансы. – 1997. - № 7. - с. 29.**
46. **Хритинин В.Ф. “Налоговая реформа: общественная оценка путей и спопобов осуществления” – // Финансы. – 1995. - №12 . - с. 19.**
47. **Хритинин В.Ф. “О реформах налоговой службы в России” – // Финансы. – 1997. - № 4. - с. 27.**
48. **Хурсевич С.М. “Бюджетная политика: учет реальности” – // Финансы. – 2000. - № 1. - с. 18.**
49. **Черник Д.Г. “Налоги”:учебное пособие – Москва. – 1998. - с. 46-50.**
50. **Черник Д.Г. “Налоговый кодекс должен решить ключевые вопросы налоговой реформы” – // Финансы. – 1997. - № 11. - с. 20.**
51. **Черник Д.Г., Починок А.П. “Основы налоговой системы”: учебное пособие – Москва. – 1998. - с. 283.**
52. **Шуткин А.С. “Единый налог с малого предприятия: иллюзия или реальность” – // Финансы. – 1999. - № 5. - с. 28.**
53. **Щербина А.Т. “Улучшать работу налоговых инспекций” – // Финансы. – 1999. - № 5. - с. 28.**
54. **Юткина Т.Ф. “Налоги и налогообложение”: учебник – Москва. – 1998. - с. 41-105.**
55. **Янжул Н.Н. “Основные начала финансовой науки” – Санкт Петербург. – 1890. - с. 238.**