**МИНИСТЕРСТВО ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ**

**И ТОРГОВЛИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ**

**ТОРГОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**

Факультет ФМ

Курс 1

Группа 13

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

по дисциплине «Экономическая теория»

**Тема:** «Налоговая система России и основные направления

ее совершенствования».

Москва 2004

**Содержание:**

I. Введение......................................................................................................................................3

II. 1. Теоретические основы налогов России..............................................................................4

1.1. Сущность и признаки налогов и сборов..….........................................................4

1.2. Функции налогов..…..................................................................................................5

1.3. Элементы налога (основная терминология)…........................................................8

1.4. Классификация налогов.….......................................................................................10

2. Налоговая система России.................................................................................................12

2.1. Сущность и принципы налоговой системы.….......................................................12

2.2. Система налогового законодательства....................................................................14

2.3. Налоги, взимаемые на территории России.............................................................16

2.4. Постановка на учет в налоговых органах...............................................................19

2.5. Порядок исчисления налогов...................................................................................19

2.6. Порядок уплаты налогов...........................................................................................22

2.7. Организация налогового контроля..........................................................................25

2.8. Ответственность за нарушение налогового законодательства.............................26

2.9. Органы управления и контроля в налоговой сфере...............................................28

3. Специальные налоговые режимы России........................................................................30

3.1. Упрощенная система налогообложения..................................................................30

3.2. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.............................................................................................................32

3.3. Единый сельхозналог................................................................................................33

4. Основные направления совершенствования налоговой системы России....................................................................................................................................35

4.1. Пути совершенствования налоговой системы РФ.................................................35

III. Заключение................................................................................................................................38

Приложение.......................................................................................................................................39

Список использованных источников и литературы......................................................................42

**Введение.**

Одним из важнейших инструментов осуществления экономической политики государства всегда били и продолжают оставаться налоги. Особенно наглядно это проявляется в период перехода от командно-административных методов управления к рыночным отношениям, когда в условиях сузившихся возможностей государства оказывать воздействие на экономические процессы налоги становятся реальным рычагом государственного регулирования экономики. Вместе с тем государство только в том случае может реально использоваться налоги через присущие им функции, и прежде всего фискальную и стимулирующую, если в обществе создана атмосфера уважения к налогу, основанная на понимании как экономической необходимости существования налоговой системы, так и установленных государством правил взимания конкретных налогов. В связи с этим знание налогового законодательства, порядка и условий его функционирования является непременным условием восприятия налоговой культуры как обществом в целом, так и каждым его членом.

До перехода к рыночным отношениям, в условиях централизованной плановой экономики налоговая система в нашей стране практически отсутствовала. Существовавшие ее отдельные элементы предоставляли интерес исключительно лишь для узкого круга специалистов-профессионалов. При этом в СССР одной из целей экономической политики государства было провозглашено построение первого в мире государства без налогов, что не могло не отразиться на негативном пренебрежительном отношение большинства членов общества к налогам как таковым. В настоящее время положение коренным образом изменилось. Абсолютное большинство населения страны стало уплачивать те или иные налоги, то есть стало налогоплательщиками. И поэтому значение налогового законодательства, налоговая грамотность являются необходимым условием обеспечения успешного продвижения экономических реформ.

Между тем добиться этого и руководителям фирм, и должностным лицам, осуществляющим начисление налогов, и простым гражданам нелегко в условиях действия в Российской Федерации многоступенчатой, сложной и нередко недостаточно ясной налоговой системы, к тому же подверженной частым и не всегда продуманным изменениям. Осложняет положение также наличие многочисленных нормативных документов, издаваемых органами исполнительной власти как на федеральном, так и на региональном и муниципальных уровнях.

**1. Теоретические основы налогов России.**

**1.1. Сущность и признаки налогов и сборов.**

.

Бюджетно-финансовая система включает отношения по поводу формирования и использования финансовых ресурсов государства – бюджета и внебюджетных фондов. Она призвана обеспечивать эффективное развитие экономики, реализацию социальной и других функций государства. Важной «кровеносной артерией» бюджетно-финансовой системы являются налоги.

***Налог*** – это индивидуально безэквивалентное движение денежных средств от индивидуума к государству, осуществляемое на основании принуждения со стороны власти, имеющее целью формирование денежного фонда, используемого для выполнения государством своих функций. При этом должны соблюдаться принципы справедливости по отношению к плательщику и достижения большей эффективности взимания налогов. Налог также является эффективным рычагом воздействия государства на экономику, но для положительного влияния налогообложения на народное хозяйство необходимо установление оптимального (предельного) уровня налоговых изъятий, индивидуального для каждой страны.

Трудность понимания природы налога связанно с тем, что его следует рассматривать одновременно как экономическое, хозяйственное и политическое явление действительности. Налог – это прежде всего финансовая, экономическая категория, а по всей внутренней сущности – это общественно необходимое явление. Поэтому по мере развития двух наук – экономической и политической – открываются новые возможности для выяснения сущности налога.

В российское понятие «налог» заложены различные моменты юридического характера, важные для понимания сути налогообложения, а именно: 1) прерогатива законодательной власти утверждать налоги; 2) главная черта налога - односторонний характер его установления; 3) налог является индивидуально безвозмездным; 4) уплата налога – обязанность налогоплательщика, она не порождает встречной обязанности государства; 5) налог взыскивается на условиях безвозвратности; 6) целью взимания налога является обеспечение государственных расходов вообще, а не какого-то конкретного расхода.

В соответствии со ст.8 первой части НК РФ: «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организацией и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».

В начале российской налоговой реформы понятие «налог», «сбор», «пошлина», иной «платеж» не различались. В соответствии со ст.2 Закона об основах налоговой системы все вышеперечисленные наименования обязательных платежей в пользу государства объединялись в одно понятие «налог».

В настоящее время российское законодательство предусматривает различие между налогами и сборами. Так, в первой части НК дается следующее определение: «Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий)».

При этом разграничение не исчерпывается только определениями, данными в ст.8 НК РФ, но и попытками развести налог и сбор, устанавливая отличия в технологии их взимания. Общий принцип различия правового регулирования налога и сбора заключается в том, что действие Налогового кодекса распространяется на сборы только в тех случаях, когда это прямо предусмотрено в Налоговом кодексе.

. Налоги и сбор обьединяет:1) обязательность платежа; 2) уплата в пользу государства (муниципального образования); 3) применение принуждения в качестве обеспечения уплаты; 4)денежная форма.

В системе налогов и сборов РФ присутствуют также пошлины и взносы в государственные социальные внебюджетные фонды.

Представляется, что пошлины близки к сборам в силу отсутствия налогового периода, авансового характера уплаты и индивидуальной возвратности, поэтому к ним применимы нормы НК РФ, относящиеся к сборам.

Взносы в государственные социальные внебюджетные фонды Конституционным Судом РФ были приравнены к налогам, и во второй части НК названы социальным налогом. Поэтому для взносов используется именно налоговый режим.

Понимание термина и сущности налога способствует правильному применению норм законодательства, дает возможность определить объем полномочий субъектов налоговых отношений. Но самое главное – это то, что без точного определения этого термина невозможно правильно очертить финансовую ответственность или иные виды ответственности налогоплательщика.

**1.2. Функции налогов.**

***Функция налога*** – это проявление его социально-экономической сущности в действии, способ выражения его свойств, то есть в основных направлениях воздействия на развитие общества и государства. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения государственных доходов.

Вопрос о функциях налогов рассматривается практически в каждом научном труде, посвященном исследованию теории налогов и налогообложения. Но при этом не наблюдается единого мнения в том, какие функции свойственны налогу.

Основной функцией налога, не вызывающей сомнения, является ***фискальная.*** Эта функция проявляется через формирование доходов государства посредством аккумулирования средств в бюджете и внебюджетных фондах. М.Ю. Березин в своей статье «Состав и экономическое содержание функций налогов» говорит о том, что «направленность поступления налога в бюджет позволяет назвать фискальную функцию также *казначейской функцией*». Он полагает, что определение функции как казначейской является наиболее точным, поскольку «показывает направление движения налога и место его мобилизации. Направление поступления налога одно – в бюджет. Иное направление поступления обязательного денежного платежа не допускает признания его налогом». (16.,С.75-76) Следовательно, выполнение обязательным денежным платежом казначейской функции приводит к закреплению за ним статуса налога.

Фискальная функция в 2002 г обеспечила налоговых поступлений в бюджет России – 81,21%, а за 2003 г. поступило налогов и сборов в консолидированный бюджет РФ (включая поступления в государственные внебюджетные фонды) 3636 млрд. руб., что на 15,4% больше, чем в 2002 г. Из них в федеральный бюджет поступило 1311,7 млрд. руб. (или 114,1% к уровню 2002 г.), в консолидированные бюджеты субъектов РФ – 1359,4 млрд. руб. (или 115% к 2002 г.). (25., С.4)

Наиболее тесно связана с фискальной функцией налога его ***распределительная функция***, выражающая экономическую сущность налога как особого централизованного, фискального инструмента распределительных отношений. Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и установленные законом внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в социальную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение.

***Регулирующая функция*** налогов проявляется через систему особых мероприятий в сфере налогообложения, направленных на вмешательство государства в экономические процессы. Эта функция предполагает влияние налогов на разные стороны общественного развития, в том числе: инвестиционный процесс; спад или рост производства, а также его структуры; научно-технический прогресс; спрос и предложение; объем доходов и сбережений населения и др. Выделяют три составляющие регулирующей функции налогов РФ: стимулирующую, дестимулирующую и воспроизводственную подфункции.

*Стимулирующая подфункция* налогов реализуется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций. Немаловажное значение в реализации этой подфункции имеет и налоговая система сама по себе: вводя одни налоги и отменяя другие, государство стимулирует развитие определенных производств, регионов и отраслей, одновременно сдерживая развитие других. С помощью налогов государство целенаправленно влияет на развитие экономики и ее отдельных отраслей, структуру и пропорции общественного воспроизводства, накопления капитала.

Фискальные потери вследствие реализации стимулирующей подфункции налога достаточно ощутимы. В данной таблице на основании расчетных данных Министерства финансов РФ приведена оценка потерь доходов бюджета в связи с предоставлением налоговых льгот в 2002 г.(7., С. 25)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговые доходы и льготы | Оценка налоговых льгот исходя из предусмотренного в проекте бюджета РФ уровня собираемости налогов | | | |
| в условиях действующего законодательства в 2001 г. | | с учетом изменения налогового законодательства | |
| всего,  млрд. руб. | в том числе в федеральный бюджет,  млрд. руб. | Всего,  млрд.  руб. | в том числе в федеральный бюджет,  млрд. руб. |
| Налоговые доходы бюджетной системы – сумма | 2648,7 | 1581,0 | 2616,2 | 1626,3 |
| Налоговые льготы, предостав-  ляемые в соответствии с феде-  ральным налоговым законода-  тельством и законодательством субъектов федерации, - сумма | 783,7 | 282,0 | 497,5 | 209,7 |
| в % к ВВП | 7,39 | 2,66 | 4,69 | 1,98 |
| Удельный вес льгот в общей сумме налоговых доходов | 23,6 | 15,1 | 16,0 | 11,4 |

*Дестимулирующая подфункция* имеет цель – через повышение ставок налогов ограничить развитие игорного бизнеса, повысить таможенные пошлины, приостановить вывоз капитала из страны и т. д.

*Подфункцию воспроизводственного* назначения несут в себе платежи за воду, потребляемую промышленными предприятиями, за пользование природными ресурсами, налоги, взимаемые в дорожные фонды, на воспроизводство минерально-сырьевой базы и лесной доход. Эти налоги имеют четкую отраслевую принадлежность и используются для финансирования расходов из соответствующих целевых бюджетных фондов, где они и аккумулируются.

М.Ю. Березин полагает, что название «регулирующая» для данной функции «недостаточно верное», так как «называя функцию налога регулирующей, следовало бы в зависимости от колебаний экономики для определенных категорий налогоплательщиков изменять не только состав льгот, но и параметры других инструментов распределения налоговой нагрузки, например величины налоговых ставок, что противоречит принципу постоянства элементов налога, определенности и стабильности налоговой системы». Он называет эту функцию *обременительной*, так как «налог на плательщика всегда возлагает определенную налоговую нагрузку … налог фиксирует ее, а не регулирует».(16.,С.78)

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. Таим образом, обе функции в органическом единстве определяют эффективность налогово-финансовых отношений и бюджетной политики.

Осуществление контрольной функции налогов, ее полнота и глубина в известной мере зависят от налоговой дисциплины. Суть ее в том, чтобы налогоплательщики (юридические и физические лица) своевременно и в полном объеме уплачивали установленные законодательством налоги. Практика работы налоговых органов показывает, что нарушение сроков и полноты уплаты налогов – явление частое. Уже в 2004 г. этой проблеме было посвящено несколько статей, из них «Уклонение от уплаты налогов и рациональный выбор налогоплательщиков» В. Вишневского и А. Веткина в журнале «Вопросы экономики» и статья Е.Г. Беккер «Совершенствование институциональной системы как метод сокращения уклонения от налогов» в журнале «Финансы и кредит».

**1.3. Элементы налога (основная терминология).**

Налог представляет собой цельное, но неоднородное образование и распадается на ряд элементов. ***Элементы налога*** отражают социально-экономическую сущность налога, его родовые признаки. Характеристика элементов налога используется в законодательных актах и нормативных документах РФ, определяющих условия налогообложения, его организацию, порядок исчисления и взимания налогов, его администрирование.

***Субъект налога,*** или ***налогоплательщик,*** - это физическое либо юридическое лицо, на которое по закону возложена обязанность платить налог. При определенных условиях субъект налога может переложить уплату налога на другое лицо, являющееся тем самым конечным плательщиком или ***носителем налога***. Это имеет место в основном при взимании косвенных налогов. Если налог непереложим, то субъект и носитель совпадают в одном лице.

***Резиденты*** – это физические и юридические лица,имеющие постоянное местопребывание в государстве; налогообложению подлежат их доходы, полученные на территории данного государства и за рубежом. Необходимое условие – проживание гражданина РФ, иностранца или лица без гражданства на территории России не менее 183 дней в календарном году.

***Нерезиденты*** не имеют постоянного местопребывание в государстве; налогообложению подлежат только те их доходы, которые получены в данном государстве.

***Налоговый агент*** – это лицо, на которое возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщиков и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов.

***Объект налогообложения*** – это некий юридический факт, устанавливающий отношение налогоплательщика к предмету налогообложения и обуславливающий возникновение обязанности по уплате налога именно у этого налогоплательщика.(22., С.3)

***Налоговая база*** представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта. Налоговая база – количественное выражение объекта налогообложения. Поэтому база налога выступает основой для исчисления суммы налога (налогового оклада).

Под ***налоговым периодом*** понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется подлежащая уплате сумма налога. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи.

***Налоговая ставка*** ***(норма налогового обложения)*** представляет собой величину налога на единицу измерения налоговой базы.

***Льготами*** по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере. Нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот, не могут носить индивидуального характера. ***Предмет налога*** – это экономическое основание, с которым связывается возникновение обязанности по уплате налога.(22., С.3)

***Масштаб налога*** – установленная законом характеристика (параметр) измерения предмета налога. Он отражается через экономические (стоимостные) и физические характеристики. Масштаб налога как элемент налога необходим для определения налогооблагаемой базы.

***Единица налога*** как элемент налога тесно связана с его масштабом и используется для количественного выражения налоговой базы. Единицей налога следует считать условную единицу принятого масштаба.

***Источник налога*** – доход субъекта либо носителя налога, из которого вносится оклад налога. Существуют два источника – доход и капитал налогоплательщика. Источник может совпадать с предметом налога, примером может служить подоходный налог с рабочих и служащих: предмет налога – заработная плата (она же источник налога).

***Налоговый оклад*** представляет собой сумму налога, уплачиваемую налогоплательщиком с одного объекта обложения. Взимание налогового оклада может осуществляться тремя способами: у источника получения дохода (изъятие налога до получения владельцем дохода), по декларации (изъятие части дохода после его получения) и по кадастру.

***Декларация*** – официального заявления налогоплательщика о полученных доходах за определенный период времени

***Кадастр*** представляет собой реестр, содержащий перечень типичных объектов (земля, имущество, доход), классифицируемых по внешним признакам, к которым относятся, например, размер участка, объем двигателя и т.д. С помощью кадастра определяется средняя доходность объекта обложения.

**1.4. Классификация налогов.**

Вся совокупность законодательно установленных налогов, сборов, пошлин и других платежей подразделяется (классифицируется) на группы по определенным критериям, признакам, особым свойствам.

Любая классификация условна и всегда имеет недостатки. Тем более это касается классификации налогов, в которых переплетены политические, юридические и экономические аспекты. Соответственно критерии классификации, верные с экономической точки зрения, не всегда правильны с точки зрения политики или права. Тем не менее классификация налогов способствует их систематизации, которая необходима и в законодательных целях.(26., С.37)

**I.** В первую очередь различают прямые и косвенные налоги, и в основе такого деления могут лежать различные подходы и принципы (*перелагаемость* *налога*, *способ обложения и взимания*, *платежеспособность*). В настоящее время деление налогов на прямые и косвенные связано в основном с *подоходно-расходным принципом*, установленным финансистами в начале XX в.

***Прямые налоги*** устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика. В связи с этим при прямом налогообложении денежные отношения возникают непосредственно между налогоплательщиком и государством. Окончательным плательщиком прямых налогов выступает владелец имущества (дохода). В данном случае основанием для обложения служат владение и пользование доходами и имуществом. Эти налоги подразделяются на:

* *реальные прямые налоги*, которые уплачивают с учетом не действительного, а предполагаемого среднего дохода плательщика;
* *личные прямые налоги* уплачиваются с реально полученного дохода, они учитывают фактическую платежеспособность налогоплательщика.

***Косвенные налоги (налоги на потребление)*** включаются в виде надбавки к цене, а также тарифа на работы и услуги. Окончательным плательщиком косвенных налогов является потребитель товара (услуги). При косвенном налогообложении субъектом налога является продавец товара (работы или услуги), выступающий в качестве посредника между государством и фактическим плательщиком налога – потребителем этого товара (работы или услуги). Косвенные налоги являются наиболее простыми для государства с точки зрения их взимания, но также достаточно сложными для налогоплательщиков с точки зрения укрывательства от их уплаты. Привлекательность для государства эти налоги имеют еще и потому, что поступления их в казну прямо не привязаны к финансово-хозяйственной деятельности субъекта налогообложения, и фискальный эффект достигается в условиях падения производства и даже убыточной работы предприятий и организаций. В зависимости от объектов взимания косвенные налоги подразделяются на:

* *косвенные индивидуальные*, которыми облагаются строго определенные группы товаров;
* *косвенные универсальные*, которыми облагаются в основном все товары и услуги;
* *фискальные монополии*, которыми облагаются все товары, производство и реализация которых сосредоточены в государственных структурах;
* *таможенные пошлины*, которыми облагаются товары и услуги при совершении экспортно-импортных операций.

**II.** *В зависимости от органа, который устанавливает и имеет право изменять и конкретизировать налоги,* последние подразделяются на:

***федеральные (общегосударственные) налоги***, элементы которых определяются законодательством страны и являются едиными на всей ее территории. Их устанавливает и вводит в действие высший представительный орган. Однако эти налоги могут зачисляться в бюджеты различных уровней;

***региональные налоги***, отличительной чертой которых является то, что элементы налога устанавливаются в соответствии с законодательством страны законодательными органами ее субъектов;

***местные налоги***, которые вводятся в соответствии с законодательством страны местными органами власти. Они вступают в действие только решением, принятым на местном уровне. Эти налоги всегда поступают в местные бюджеты.

**III.** *По целевой направленности введения налогов* различают:

***абстрактные (общие) налоги***, предназначенные для формирования доходной части бюджета в целом;

***целевые (специальные) налоги***, которые вводятся для финансирования конкретного направления государственных расходов. Для целевых платежей часто создается специальный внебюджетный фонд.

**IV.** *В зависимости от субъекта-налогоплательщика* выделяют следующие виды:

***налоги, взимаемые с физических лиц;***

***налоги, взимаемые с предприятий и организаций;***

***смежные налоги***, которые уплачивают и физические лица, и юридические лица.

**V.** *По уровню бюджета*, в который зачисляется налоговый платеж, различают:

***закрепленные налоги***, которые непосредственно и целиком поступают в тот или иной бюджет или внебюджетный фонд;

***регулирующие налоги*** – разноуровневые, т.е. налоговые платежи поступают одновременно в различные бюджеты в пропорции, принятой согласно бюджетному законодательству.

**VI.** *По срокам уплаты* налоговые платежи делятся на:

***срочные налоги***, которые уплачиваются к сроку, определенному нормативными актами;

***периодично-календарные налоги***, которые в свою очередь подразделяются на декадные, ежемесячные, ежеквартальные, полугодовые, годовые.

**VII.** В зависимости от того, *субъект или объект – имеет доминирующее значение* налоги делятся на:

***персональные налоги***, основанные на принципе учета фактической платежеспособности конкретного субъекта обложения. Размер и порядок налогообложения зависят в первую очередь от характеристик плательщика (налоговый резидент или нерезидент; национальное лицо или иностранное и др.). Так любые доходы нерезидентов облагаются в Российской Федерации налогом по ставке 30%, в то время как с доходов налоговых резидентов страны налог уплачивается, как правило, по ставке 13%.(26., С.37)

***пообъектные налоги***, облагающие собственность или владение, а также налоги, объектом которых служат юридически значимые действия: приобретение и реализация имущества, работ, услуг. Так, при обложении налогом собственности главенствующее значение имеет состав имущества, а не характеристики собственника.(26., С.37)

Возможна классификация налогов и по другим основаниям.

**2. Налоговая система России.**

**2.1. Сущность и принципы налоговой системы.**

***Налоговая система Российской Федерации*** представляет собой совокупность законодательно предусмотренных налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в государстве с плательщиков – физических и юридических лиц, принципов, форм и методов их установления, изменения, отмены, контроля за своевременностью и полнотой их уплаты, привлечение к ответственности за нарушение установленного порядка их взимания и уклонения.

Ключевым моментом содержания налоговой системы является *порядок* установления, введения и взимания налогов и сборов на территории РФ.

С самого начала функционирования налоговой системы России в первую очередь исходили из необходимости использования наработанных мировым опытом фундаментальных принципов налогообложения. В ст.3 НК изложены принципы налогообложения, которые легли в основу налоговой системы РФ:

* ***Принцип всеобщности и равенства налогообложения***. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги, при этом должна учитываться фактическая способность налогоплательщика к уплате налога;
* ***Принцип недискриминации налогоплательщиков***. Налоги и сборы не могут различно применятся исходя из политических, экономических, конфессиональных и иных различий между налогоплательщиками. Также не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала;
* ***Принцип экономического приоритета***, который означает, что основанием для установления налога может служить экономическая природа объекта налогообложения. Законодательная декларация этого принципа ограничивает произвольное установление налогов и сборов;
* ***Принцип презумпции правоты собственника при толковании налогового законодательства***, согласно которому все неустранимые сомнения и неясности законодательных актов в сфере налогообложения трактуются в пользу налогоплательщика;
* ***Принцип ясности и доступности понимания порядка налогообложения***. Каждый налогоплательщик должен точно знать, какие налоги и сборы, когда и в каком размере он должен уплачивать а казну.

Характеризуя налоговую систему, следует отметить, что при ее создании и дальнейшем реформировании исходили из учета внутринациональных особенностей России, а именно: уровня развития страны, выбранной экономической политики, финансово-бюджетного устройства и других аспектов. Эти особенности нашли свое выражение в ряде организационных принципов, положенных в основу налоговой системы Российской Федерации.

* ***Принцип единства налоговой системы***. Данный принцип закреплен в ст.75 Конституции РФ. Основные начала российского законодательства о налогах и сборах не допускают установления налогов, прямо или косвенно ограничивающих свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или денежных средств. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав. Не допускается также введение региональных налогов, позволяющих наполнять бюджеты одних территорий за счет других.
* ***Принцип равенства правовых статусов субъектов Федерации***. Структура налоговой системы должна обеспечивать достаточную степень самостоятельности соответствующих бюджетов по налоговым источникам. При этом в основу системы должен быть заложен налоговый федерализм, т.е. разграничение полномочий федеральных и региональных уровней власти в области налоготворчества и бюджетных отношений. Необходимость налогового федерализма определила трехуровневую структуру налоговой системы России, которая включает федеральные, региональные и местные налоги и сборы. В НК четко определены полномочия и законодательные основы взимания налогов различных уровней.
* ***Принцип подвижности (эластичности)***. Суть данного принципа в том, что налоговое бремя и налоговые отношения могут быть оперативно изменены в соответствии с объективными нуждами государства. Например, размер экспортных таможенных пошлин может меняться в зависимости от колебания мировых цен на нефть или газ. В ряде случаев эластичность налогообложения используется в качестве контрмеры государства против уклонения от уплаты налогов.
* ***Принцип стабильности***. Главная цель налоговой реформы – это стабильное и более понятное, чем сегодня, налоговое законодательство. Налоговая система должна функционировать в течение многих лет до новой стадии реформирования. Реализация данного принципа обусловлена интересами всех субъектов налоговых отношений, поскольку убирает существующие в законодательстве препятствия развитию бизнеса.
* ***Принцип множественности налогов***. Любая налоговая система эффективна только в том случае, если она предусматривает множество налогов. Во-первых, это обусловлено необходимостью перераспределения налогового бремени по плательщикам. Во-вторых, при едином налоге нарушается принцип эластичности налоговой системы. В-третьих, соблюдение данного принципа позволяет реализовать взаимное дополнение налогов, поскольку искусственная минимизация одного налога обязательно вызовет рост другого налога.
* ***Принцип исчерпывающего перечня региональных и местных налогов***. Согласно рассматриваемому принципу установлено ограничение на введение дополнительных налогов субъектами Федерации и органами местного самоуправления (ст.4 НК). Запрещается также установление региональных или местных налогов и сборов, не предусмотренных НК.
* ***Принцип гармонизации отечественной системы налогообложения и систем налогообложения других стран***. В систему налогов РФ включены многие налоги, взимаемые в развитых странах с рыночной экономикой (НДС, налог на прибыль организаций, поимущественные налоги и др.).

**2.2. Система налогового законодательства.**

Система российского налогового законодательства – это совокупность нормативных актов различного уровня, содержащих налоговые нормы. В рамках этой совокупности различают федеральные законы, законы и акты субъектов федерации, ведомственные нормативные акты и акты местного самоуправления.

В основу российского законодательства положена концепция *системы законов о налогах прямого действия*, которая предусматривает исключение издания конкретизирующих и развивающих их подзаконных актов. Однако на практике это требует времени и значительных усилий со стороны государства.

Самые общие подходы закреплены в ***Конституции Российской Федерации.*** Так, в ст.57 главы 2 сказано, что «каждый обязан платить законно установленные платежи и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги и ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют».

Федеративное устройство государства повлияло на конкретные условия организации бюджетно-налоговых отношений в России. В Конституции РФ определено, что «становление общих принципов налогообложения – объект совместного ведения Российской Федерации и ее субъектов» (ст.72), а также закреплен принцип единства, на основе которого должна строиться налоговая система.

С 1 января 1999 г. правовое обеспечение в сфере налогообложения обеспечивается Налоговым кодексом РФ, налоговыми законами РФ, субъектов Федерации и представительных органов местного самоуправления.

В ***Налоговом кодексе*** закреплены основополагающие принципы налогообложения, состав системы налогов, участники налоговых отношений, установлены основания возникновения, изменения и прекращения обязанностей по уплате налогов и сборов, а также порядок исполнения налогоплательщиками этих обязанностей.

***Законы Российской Федерации*** включают законы общего действия (например, Закон «О федеральных органах налоговой полиции») и законы о конкретных налогах. В настоящее время основные налоги уже вошли во вторую часть Налогового кодекса РФ.

***Указы Президента Российской Федерации***, во-первых, устанавливают самостоятельные нормы права, во-вторых, носят характер поручений органам управления по разработке нормативных актов по налогообложению.

***Постановлениями Правительства Российской Федерации*** устанавливаются ставки акцизов и таможенных пошлин; определяется состав затрат, применяемый при налогообложении; рассчитывается индекс инфляции при расчете налогооблагаемой прибыли и т.д.

Согласно ст.4 НК федеральные и региональные органы исполнительной власти в пределах, предусмотренных НК, могут издавать нормативные акты по вопросам, связанным с налогообложением и сбором, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах. Органы местного самоуправления формируют, утверждают и исполняют местный бюджет, устанавливая местные налоги и сборы. Их налоговая политика должна соответствовать общим принципам налогообложения и сборов, определенных НК.

***Акты Министерства РФ по налогам и сборам (МНС) и Министерства финансов Российской***  ***Федерации*** в условиях становления и развития российской налоговой системы занимают важное место. В ряде случаев эти акты могут иметь нормативное значение, нарушение их влечет за собой ответственность. Но в целом задача издания подобных актов сводится к разъяснению методики вода в действие закона и т.д.

***Письма, указания и разъяснения МНС*** носят нормативный характер и в основном посвящены рассмотрению частных налоговых ситуаций. Они являются сегодня пока самым обширным источником налогового законодательства.

Необходимо подчеркнуть, что инструкции Госналогслужбы не могут устанавливать или изменять налоговые обязательства; их назначение – регламентировать единообразные способы практической деятельности органов управления, связанной с правильным и своевременным взиманием налогов.

***Постановления Конституционного суда, решения и определения Верховного суда***  ***Российской***  ***Федерации*** имеет важное значение для регламентации отношений в налоговой сфере. Принятые в последнее время постановления этих органов и Высшего арбитражного суда открывают путь защиты интересов налогоплательщиков – обжалование незаконных решений налоговых органов в судебном порядке.

Кроме национального законодательства, отношения в налоговой сфере регулируются ***международно-правовыми договорами.***

*Участниками отношений,* регулируемых законодательством о налогах и сборах, являются:

1. организации и физические лица, признаваемые налогоплательщиками или плательщиками сборов;
2. организации и физические лица, признаваемые налоговыми агентами;
3. Министерство Российской Федерации по налогам и сборам и его подразделения в Российской Федерации (налоговые органы);
4. Государственный таможенный комитет РФ и его подразделения (таможенные органы);
5. Государственные органы исполнительной власти и исполнительные органы местного самоуправления, другие уполномоченные ими органы и должностные лица, осуществляющие в установленном порядке, помимо налоговых и таможенных органов, прием и взимание налогов и (или) сборов, а также контроль за их уплатой налогоплательщиками и плательщиками сборов (сборщики налогов и сборов);
6. Министерство финансов РФ, министерства финансов республик, финансовые управления (департаменты, отделы) администраций краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга, автономных областей, автономных округов, районов и городов (финансовые органы), иные уполномоченные органы – при решении вопросов об отсрочке и о рассрочке уплаты налогов и сборов;
7. Органы государственных внебюджетных фондов;
8. Федеральная служба налоговой полиции РФ и ее территориальные подразделения (органы налоговой полиции) – при решении вопросов, отнесенных к их компетенции.

**2.3. Налоги, взимаемые на территории России.**

Налоги и сборы, взимаемые на территории Российской Федерации, образуют систему, складывающуюся из федеральных, региональных и местных налогов. Критерием выделения именно этих трех видов налогов и сборов является бюджетное устройство России.

***Федеральные налоги и сборы*** устанавливаютсяНалоговым кодексом и являются обязательными к уплате на всей территории России. За счет этих налогов поддерживается финансовая стабилизация, стабильность бюджетов субъектов Федерации и местных бюджетов.

В соответствии со ст.13 НК РФ федеральными налогами и сборами являются:

1. налог на добавленную стоимость;
2. акцизы на отдельные виды товаров (услуг) и отдельные виды минерального сырья;
3. налог на прибыль (доход) организаций;
4. налог на доходы от капитала;
5. подоходный налог с физических лиц;
6. взносы в государственные социальные внебюджетные фонды;
7. государственная пошлина;
8. таможенная пошлина и таможенные сборы;
9. налог на пользование недрами;
10. налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы;
11. налог на дополнительный доход от добычи углеводородов;
12. сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами;
13. лесной налог;
14. водный налог;
15. экологический налог;
16. федеральные лицензионные сборы.

***Региональные налоги и сборы*** устанавливаются в соответствии с НК РФ, вводятся в действие законами субъектов Российской Федерации и обязательны к уплате на территории соответствующих субъектов. Из этих налогов значительные поступления в бюджеты обеспечивает налог на имущество предприятий. Большую роль в поддержании финансовой базы регионов играет сбор на нужды образовательных учреждений. К региональным налогам и сборам относятся:

1. налог на имущество организаций;
2. налог на недвижимость (при введение в действие этого налога прекращается действие на территории соответствующего субъекта РФ налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц и земельного налога);
3. дорожный налог;
4. транспортный налог;
5. налог с продаж;
6. налог на игорный бизнес;
7. региональные лицензионные сборы.

***Местными*** признаются ***налоги и сборы***, устанавливаемые и вводимые в действие в соответствии с НК нормативными правовыми представительных органов местного самоуправления и обязательны к уплате на территории соответствующих муниципальных образований. К ним относятся:

* 1. земельный налог;
  2. налог на имущество физических лиц;
  3. налог на рекламу;
  4. налог на наследование или дарение;
  5. местные лицензионные сборы.

В следующих диаграммах на основе статьи «МНС России: итоги и перспективы» газеты «Налоги» №10 за 2004 г. приведены данные поступлений налогов и сборов в бюджеты нашей страны по основным видам налогов.(25., С.4)



Исполняющий обязанности министра по налогам и сборам Геннадий Букаев отметил, что по отдельным налогам, поступившим в федеральный бюджет в 2003 г., отмечается недобор: не выполнено задания по НДС (недопоступило 3,6 млрд. руб.), по свободной группе акцизов (2,5 млрд. руб.). В то же время перевыполнено задание по налогу на прибыль (на 8,9 млрд. руб.), по платежам за пользование природными ресурсами (на 6,4 млрд. руб.), в том числе по налогу на добычу полезных ископаемых (почти на 6 млрд. руб.). (см. табл.2 в приложении).(25., С.4)



**2.4. Постановка на учет в налоговых органах.**

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств, подлежащих налогообложению. Форма заявления о постановке на учет устанавливается Министерством РФ по налогам и сборам. Новые формы заявлений утверждаются до начала года, с которого они начинают применяться.

Заявление о постановке на учет организация или физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, подает в налоговый орган в течение 10 дней после своей государственной регистрации. Налоговый орган обязан осуществить постановку налогоплательщика на учет в течение пяти дней со дня подачи им всех необходимых документов, причем бесплатно.

Каждому налогоплательщику присваивается единый по всем видам налогов и сборов, а также всей территории РФ *идентификационный номер налогоплательщика* (ИНН). Каждый налогоплательщик обязан указывать свой ИНН во всех документах и отчетах, представляемых в налоговый орган. А последний указывает ИНН во всех направляемых налогоплательщику уведомлениях.

Сведения о налогоплательщике с момента постановки на учет являются налоговой тайной, если иное не предусмотрено НК РФ.

Налоговым законодательством установлены с учетом налогоплательщиков обязанности органов, осуществляющих различные виды государственной регистрации. Они должны сообщать в налоговый орган о регистрации или прекращении деятельности налогоплательщика в течение 10 дней после свершившегося факта.

Установлены обязанности банков, связанные с учетом налогоплательщиков. Они должны открывать счета организациям, индивидуальным предпринимателям только при предъявлении свидетельства о постановке на учет в налоговом органе. Банк обязан сообщать об открытии или закрытии счета в налоговый орган в пятидневный срок после свершившегося факта. Кроме того, банк в течение пяти дней после мотивированного запроса налогового органа должен выдать последнему справки по операциям и счетам организаций и граждан.

**2.5. Порядок исчисления налогов.**

Исчисление налога – совокупность действий по определению суммы налога, причитающейся к уплате в бюджет или внебюджетный фонд.

Обязанность по исчислению налога возлагается или на налогоплательщика, или на налоговые органы, или на налоговых агентов.

Существуют следующие основные *процедуры исчисления налога*:

* определение объекта налога;
* определение базы налога;
  + выбор ставки налога;
* применение налоговых льгот;
  + расчет суммы налога.

Каждый налог имеет самостоятельный ***объект налогообложения.*** На основании ст.38 НК РФ объектами налогообложения могут являться:

* операции по реализации товаров (работ, услуг);
* имущество;
* прибыль;
* доход;
* стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг);
* иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога.(22., С.3)

При определении объекта налогообложения как юридического факта необходимо определить правила его ограничения:

* *по субъекту* (объект по НДС может возникнуть как у предприятия, так и у предпринимателей, однако последние могут не являться плательщиками данного налога);
* *по территории* (например, НДС не облагается продукция морского промысла, добытая в Мировом океане);
* *по конструкции*, когда родственные показатели разделяются на два налога либо один показатель выводится из-под налогообложения.

Исчисление налога осуществляется путем оценки предмета налога. Для этого выбирают масштаб налога и единицу налога.

Общие вопросы исчисления налоговой базы и налоговой ставки регулируются ст.52-54 НК РФ. Определение ***базы налога*** необходимо для исчисления суммы налога. Налогооблагаемая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения и равна произведению единицы налогообложения на общее количество таких единиц. Правильное определение момента возникновения налогового обязательства обусловлено использованием *кассового* или *накопительного методов* формирования базы. При использовании кассового метода доходом объявляются все суммы, реально полученные налогоплательщиком в конкретном периоде, а расходами – реально выплаченные суммы. При накопительном методе доходом признаются все суммы, право на получение которых возникло в данном налоговом периоде, вне зависимости от того, получены ли они в действительности. Для выявления затрат подсчитывается сумма имущественных обязательств, возникших в отчетном периоде. При этом не имеет значение, произведены ли по этим обязательствам выплаты.

Основной способ формирования размера налогооблагаемой базы – прямой способ, в соответствии с которым определяются документально подтвержденные показатели налогоплательщика. В России используется также косвенный способ, или расчет по аналогии.

*Налогоплательщики-организации* исчисляют налоговую базу по итогам каждого периода на основании данных бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах; *индивидуальные предприниматели* используют для этих целей данные учета доходов и расходов и хозяйственных операций; *физические лица как налогоплательщики* исчисляют налоговую базу на основе получаемых в установленных случаях от организаций сведений об облагаемых доходах, а также данных собственного учета облагаемых доходов.

***Налоговая ставка*** представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки по федеральным налогам устанавливаются НК, налоговые ставки по региональным и местным налогам – соответственно законами субъектов РФ и нормативно правовыми актами представительных органов местного самоуправления в пределах, установленных НК.

В зависимости от способа определения суммы налога(по методу установления) выделяют: *равные ставки*, когда для каждого налогоплательщика устанавливается равная сумма налога; *твердые ставки*, когда на каждую единицу налогообложения определен зафиксированный размер налога; *процентные ставки*, когда с суммы дохода предусмотрен определенный процент.

Возможен смешанный метод, то есть применение нескольких видов ставок при обложении каких-либо объектов налогом одного вида. Существуют общие и льготные ставки отдельных налогов.

Определение понятия «***налоговые льготы***» в налоговых отношениях, а также порядок их установления применительно к федеральным, региональным и местным налогам и сборам является предметом ст.56 НК. Принципиальное положение этой статьи, на котором следует акцептировать внимание, - это закрепление законодательными органами власти и представительными органами местного самоуправления исключительного права установления льгот. Ни исполнительные, ни судебные ветви власти таким правом не обладают. Данное положение не действует в отношении только таможенных платежей.

Важное значение для исчисления налогов и применения ответственности имеет определение характера налоговых льгот, в частности прав и обязанностей налогоплательщика. Чтобы получить льготу, налогоплательщик должен обосновать свое право на нее. При отсутствии всех необходимых документов льготы не представляются. Запрещается предоставление льгот, носящих индивидуальный характер.

В зависимости от того, на изменение какого из элементов структуры налога направлены налоговые льготы, они подразделяются на изъятия, скидки и налоговые кредиты. *Изъятия* направлены на выведения из-под налогообложения отдельных предметов налогообложения*. Скидки* направлены на сокращение налоговой базы. *Налоговые кредиты* направлены на уменьшение налоговой ставки или налогового оклада. Полное освобождение от уплаты налога на определенный период называется *налоговыми каникулами*.

В Законе РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» предусмотрены следующие виды льгот:

- необлагаемый минимум объекта налога;

- изъятие из обложения определенных элементов объекта;

- освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий плательщиков;

- понижение налоговых ставок;

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

- прочие налоговые льготы.

Субъекты Российской Федерации в своих законодательных актах в пределах компенсации устанавливают собственный перечень налоговых льгот, дополняющих федеральные льготы.

Расчет суммы налога связан с определением ***налогового периода***. При этом даже факт переплаты в последующие налогооблагаемые периоды не снимает ответственности налогоплательщика за те периоды, в которых допущены нарушения.

Российским законодательством предусмотрено применение различных систем и способов исчисления налога, а также их сочетаний. В отношении подоходного налога могут применяться два метода: глобальный и шедулярный. По *глобальной системе* исчисление и взимание налога осуществляется с совокупного дохода не зависимо от источника дохода налогоплательщика. *Шедулярная система* предусматривает разделение дохода на его составные части (шедулы) в зависимости от источника дохода, и каждая часть облагается по отдельности.

Исчисление налога осуществляется по *кумулятивному* (накопительному) или *некумулятивному методу*. Первый из них предусматривает определение суммы налога и его взимание с начала периода нарастающим итогом, второй – обложение налоговой базы по частям, без нарастающего итога.

Сумма налогового обязательства фиксируется в налоговой документации, за непредставление или несвоевременное представление которой в налоговый орган предусмотрены штрафные санкции.

**2.6. Порядок уплаты налогов.**

Уплата налога – совокупность действий налогоплательщика или иного субъекта по фактическому внесению суммы налога в бюджет или внебюджетный фонд. Конкретный порядок уплаты налога устанавливается в соответствии со ст.58 НК РФ применительно к каждому налогу.

Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном российским законодательством о налогах и сборах. На обязанное лицо возлагается представление в налоговый орган налоговой декларации и других необходимых документов. Уплата налога производится в наличной или безналичной форме.

***Источник налога*** - резерв, за счет которого налогоплательщик уплачивает налог. С экономических позиций в искомом качестве выступает *доход* или *капитал*. Так, реальными источниками налогов определены: для НДС, таможенной пошлины, налога с продаж – *выручка*; для земельного налога и налога на пользователей автодорог – *себестоимость*; для налога на рекламу, налога на имущество предприятий, сбора за уборку территорий – *финансовый результат*; для налога на прибыль и большинства местных налогов – соответственно *налогооблагаемая и чистая прибыль* предприятий; для налога на доходы физических лиц – *совокупный доход* в денежной и натуральной форме.

**Сроки уплаты налогов** зависят от того, относятся ли налоги к срочным или периодично-календарным. Согласно ст.57 НК РФ сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или исчислением периода времени (год, квартал, месяц, декада, неделя, дни), а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти. Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору. Со срочностью уплаты платежей тесно связано понятие *недоимки* – суммы налога, не внесенного в бюджет по истечении установленных сроков уплаты. При уплате налога и сбора с нарушением срока уплаты налогоплательщик (плательщик сбора) уплачивает *пени*.

Решения об изменении срока уплаты налога, то есть переносе его на более поздний срок принимаются следующими органами:

- по федеральным налогам и сборам – Минфином РФ; по региональным и местным налогам и сборам – соответственно финансовыми органами субъекта Российской Федерации и муниципального образования;

- по налогам и сборам, подлежащим уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, - Государственным таможенным комитетом РФ и уполномоченными им таможенными органами;

- по государственной пошлине – уполномоченными органами, осуществляющими контроль за уплатой государственной пошлины;

- по налогам и сборам, поступающим во внебюджетные фонды – органами соответствующих внебюджетных фондов.

Применяется определенная очередность уплаты налогов, в соответствии с которой уплачивают:

* поимущественные налоги;
* местные налоги, относимые на финансовые результаты деятельности;
* остальные налоги, вносимые за счет прибыли;
* налог на прибыль.

В настоящее время установлены авансовые платежи в отношении уплаты следующих налогов: налога на прибыль; НДС; налога на пользователей автомобильных дорог; подоходного налога с предпринимателей и нотариусов.

Источник выплаты – лицо, фактически выплачивающее за счет средств налогоплательщика сумму налогового платежа другому лицу. Источник выплаты выступает в роли налогового агента.

Существуют следующие ***способы перечисления*** налоговых платежей налогоплательщиком: самостоятельная уплата, уплата налоговыми агентами, уплата с помощью налоговых оговорок (применение соответствующих штрафных санкций).

Обязанность налогоплательщика уплатить налог прекращается в ***момент его уплаты***. В соответствии со ст.45 НК РФ обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком в следующих случаях:

* с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога (при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика);
* с момента внесения денежной суммы в счет уплаты налога в банк или кассу местного самоуправления либо организацию связи;
* с момента внесения налоговым органом или судом решения о зачете излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов в счет предстоящего платежа по налогу;
* с момента удержания налога налоговым агентом.

Следовательно, моментом уплаты считается день внесения денег в кассу, на почту или в кредитное учреждение; день списания банком платежа со счета плательщика независимо от времени зачисления сумм на соответствующий счет.

Существуют следующие ***способы выполнения обязательства***: уплата налога в бюджет или внебюджетный фонд, взаимозачеты с бюджетом, налоговый зачет.

При наличии у налогоплательщика или иного обязанного лица неисполненной обязанности по уплате налога им направляется ***Требование об уплате налога и сбора***. Вопросы, касающиеся выставления требования налогового органа (реквизиты, порядок, сроки направления), регулируются ст.69-70 НК РФ.

Способы обеспечения исполнения налоговых обязательств можно разделить на три группы в зависимости от: 1) изменения срока уплаты налога – *залог имущества* и *поручительство*; 2) вида обеспечения исполнения обязанности в установленный законодательством срок – *пеня*; 3) способа обеспечения исполнения решения налоговых органов о взыскании налога или сбора – *приостановление операций по счетам в банке* и *арест имущества*.

***Зачет и возврат*** излишне уплаченных или излишне взысканных сумм по налоговым платежам возможны лишь после исполнения налогоплательщиком своего налогового обязательства. Возврат излишне поступивших сумм возможен в случаях переплаты или неиспользования авансовых платежей, ошибки налогоплательщика в расчетах, реализации налоговой льготы и неправомерного взыскания налога, сбора и пени со стороны налогового органа.

Порядок возврата излишне уплаченной суммы налога определен ст.78-79 НК РФ. Сумма излишне уплаченного налога подлежит *зачету в счет предстоящих платежей* налогоплательщика по данному или иным налогам либо *возврату*.

Зачет или возврат излишне уплаченной суммы налога производится в рублях. Указанные правила в отношении зачета или возврата распространяются на налоговых агентов и плательщиков сборов.

**2.7. Организация налогового контроля.**

***Налоговый контроль*** – это установленная нормативными актами совокупность приемов и способов по обеспечению соблюдения налогового законодательства и налогового производства (исчисления и уплаты налогов).

Содержание налогового контроля включает:

* наблюдение за подконтрольными объектами;
* прогнозирование, планирование, учет и анализ тенденций в налоговой сфере;
* принятие мер по предотвращению и пресечению налоговых нарушений;
* выявление виновных и привлечение их к ответственности.

Налоговый контроль осуществляется как государственными органами, так и аудиторскими фирмами, бухгалтерскими и финансовыми службами предприятий. Разумеется, цели и задачи государственного и негосударственного налогового контроля различны.

Статьей 82 НК определены *формы проведения государственного налогового контроля*. Он проводится должностными лицами налоговых органов, таможенных органов, органов государственных внебюджетных фондов в пределах своей компетенции посредством:

* налоговых проверок;
* получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов;
* проверки данных учета и отчетности;
* осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения дохода;
* в других формах, предусмотренных НК.

В организационном плане налоговый контроль можно рассматривать по различным основаниям:

Оперативный контроль – проверка налоговыми органами в пределах отчетного периода по окончании контролируемой операции. Информационными источниками являются плановые, оперативно-технические, бухгалтерские и статистические данные.

Периодический контроль – проверка за какой-либо отчетный период с целью установления соблюдения требований налогового законодательства, своевременной и полной уплаты налогов, а также вскрытия нарушений и принятия мер по устранению их. Источниками служат данные планов, смет, первичных документов, учетных регистров и другие сведения.

Документальный контроль – проверка, при которой соответствие проверяемого объекта нормативному значению и его содержание определяются на основании первичных и производных документов.

Фактический контроль – проверка, при которой состояние проверяемого объекта выявляется на основании осмотра, обмера, пересчета, контрольной поставки или закупки и т.д.

Внутренний аудит – первичный контроль, осуществляемый на уровне работников бухгалтерских и финансовых служб предприятия. Он предусматривает обеспечение достоверности учета налогооблагаемых объектов, уплаченных в бюджет налоговых платежей, а также качественного состояния налоговых расчетов и отчетов.

Внешний аудит – негосударственный налоговый контроль со стороны специализированных фирм, или аудиторов, получивших на это соответствующее разрешение – лицензию Минфина РФ. Аудиторские фирмы в ряде случаев несут ответственность перед предприятиями за неправильное исчисление налогов, если это будет позже установлено проверкой налоговых инспекций.

Согласно действующему законодательству государственный налоговый контроль проводится должностными лицами налоговых органов в форме налоговых проверок. При этом инспекторы налоговых органов имеют право проверять все необходимые документы, получать объяснения, справки и сведения по вопросам, связанным с исчислением и уплатой налогов.

Налоговой проверкой в соответствии со ст.87 НК могут быть охвачены только три календарных года деятельности налогоплательщика, плательщика сбора и налогового агента, непосредственно предшествовавшие году проведения проверки. Вместе с тем лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения истекли три года.

В течение года в системе МНС проводится в среднем от 440 тыс. до 500 тыс. выездных налоговых проверок юридических лиц и 310 – 400 тыс. проверок физических лиц.(24., С. 53)

С 1 января 2000 г. введен *налоговый контроль за расходами физического лица*. Целью такого контроля является установление соответствия крупных расходов физического лица его доходам.

**2.8. Ответственность за нарушение налогового законодательства.**

Если налогоплательщик не исполнил свою обязанность по уплате налога, то налоговый орган вправе взыскать налог за счет денежных средств налогоплательщика или налогового агента, находящихся на их счетах в банках. Взыскание налога с организаций производится в *бесспорном порядке*, с физических лиц – в *судебном порядке*.

Взыскание налога в бесспорном порядке производится на основании решения налогового органа, которое должно быть принято не позднее 60 дней после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Взыскание налога может производиться с расчетных (текущих) счетов налогоплательщика или налогового агента.

В соответствии с НК РФ организации несут следующую ответственность: за совершение налоговых правонарушений – *штрафы*; за несвоевременное перечисление налогов и сборов – *пени*. Штраф может быть уплачен добровольно, в противном случае – взыскан с налогоплательщика в принудительном порядке только по решению суда, вступившему в законную силу. В отличие от штрафов пени могут быть взысканы с налогоплательщика (налогового агента) принудительно в бесспорном порядке.

Вина организации в совершении налогового правонарушения определяется в зависимости от вины ее должностных лиц либо ее представителей.

С 1 июля 2002 г. административные штрафы в размере от 20 до 30 МРОТ налагаются на должностных лиц организаций, виновных в грубом нарушении правил учета доходов, расходов и объектов налогообложения. При этом под грубым нарушением понимается искажение сумм начисленных налогов и сборов не менее чем 10% или искажение данных любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%. Предусмотрено также взыскание с них штрафа в размере от 3 до 5 МРОТ за непредставление в налоговые органы документов, связанных с исчислением и уплатой налогов.

Административные штрафы в различных размерах налагаются и на граждан, виновных в нарушении законодательства о предпринимательской деятельности; отсутствии учета доходов или ведении его с нарушением установленного порядка; непредставлении или несвоевременном представлении деклараций о доходах либо во включении в декларации искаженных данных. Так, в случае непредставления в установленный срок в налоговые органы документов и иных сведений, предусмотренных актами законодательства о налогах и сборах, предусмотрено взыскание штрафа с физических лиц – от 1 до 3 МРОТ.

Разнообразны и многочисленны виды ответственности за нарушение основных таможенных правил. При этом штрафные санкции достаточно суровы.

Так, нарушение порядка декларирования товаров и транспортных средств влечет за собой предупреждение либо штраф в размере от двукратной до пятикратной величины МРОТ с отзывом лицензии или квалификационного аттестата или бес их отзыва. Уклонение от уплаты таможенных платежей в крупном размере (более 1000 МРОТ) называется штрафом в размере от 200 до 700 МРОТ, либо привлечением к обязательным работам до 240 часов, либо лишением свободы на срок до двух лет. При уклонении от уплаты таможенных платежей в особо крупном размере (3000 МРОТ) наказание ужесточаются: штраф от 500 до 1000 МРОТ или лишение свободы на срок до пяти лет.

*Уголовная ответственность* наступает в следующих случаях:

* производство, приобретение, хранение и перевозка в целях сбыта или сбыт немаркированных товаров, подлежащих обязательной маркировке, совершенные в крупном размере и особо крупном размере. Крупным размером называется стоимость этих товаров, в 200 раз превышающая МРОТ, а особо крупным размером – стоимость, превышающая МРОТ в 500 раз;
* уклонение от уплаты налога гражданина в крупном размере, если сумма неуплаченного налога превышает 200 МРОТ, а в особо крупном размере – 500 МРОТ;
* уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды организаций в крупном размере – на сумму более 1000 МРОТ, а в особо крупном размере – 5000 МРОТ.

Неуплата (неполная уплата) сумм налога организацией в результате занижения налоговой базы или иного неправильного исчисления налога, совершенная умышленно, наказывается лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до пяти лет либо арестом на срок от четырех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до четырех лет.

Уклонение от уплаты налога, совершенное группой лиц по предварительному сговору, а также лицом, ранее судимым за совершение аналогичных преступлений или неоднократно, наказывается лишением свободы на срок от двух до семи лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет.

Существует также уголовная ответственность за лжепредпринимательство, то есть создание организации без намерения осуществлять какую-либо деятельность, а имеющее целью незаконное лучение кредитов. Если подобная организация причинила крупный ущерб гражданам, предприятиям или государству, следует наказание в виде штрафа от 200 до 500 МРОТ либо в виде лишения свободы на срок до четырех лет со штрафом до 50 МРОТ.

**2.9. Органы управления и контроля в налоговой сфере.**

Указом Президента РФ от 23.12.98 создан Федеральный орган исполнительной власти – Министерство РФ по налогам и сборам (МНС), которое подчиняется Президенту РФ и Правительству РФ. Главными задачами, возложенными на МНС, являются:

* выработка и проведение единой государственной налоговой политики;
* координация деятельности федеральных органов исполнительной власти по вопросам налогов и сборов;
* осуществление контроля за полнотой и своевременностью внесения в бюджеты разных уровней налогов и налоговых платежей;
* контроль за производством и оборотом алкогольной продукции.

Правительство РФ определило МНС уполномоченным федеральным органом, осуществляющим (с 1 июля 2002 г.) государственную регистрацию юридически лиц.

Министерство РФ по налогам и сборам как субъект государственного финансового контроля представляют собой систему инспекционных органов осуществляющих контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

По иерархии управления системы налоговых органов делятся на три уровня: 1) федеральный уровень – МНС; 2) региональный уровень – управление МНС по субъектам федерации и межрегиональные инспекции МНС России; 3) местный уровень – инспекции МНС России по районам, районам в городах, городах без районного деления, а также межрайонные инспекции МНС России.

Статья 30 НК устанавливает, что, кроме Государственной налоговой службы и ее территориальных подразделений, отдельными полномочиями налоговых органов наделяются таможенные органы РФ.

Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности по взиманию налогов и сборов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с НК, иными федеральными законами о налогах и сборах. Деятельность таможенных органов регламентируется таможенным законодательством РФ, а также иными федеральными законами.

Полномочия таможенных органов распространяются на НДС и акцизы, применяемые к товарам, ввозимым в Россию и вывозимым из нее, а также на таможенную пошлину как отнесенную законодательством к федеральным налогам.

В систему таможенных органов входят:

* Государственный таможенный комитет РФ;
* региональные таможенные управления РФ;
* таможни РФ;
* таможенные посты РФ.

Федеральные органы налоговой полиции выполняют различные функции, возложенные на них действующим законодательством. Общей для всех структур налоговой полиции является обязанность сохранения работниками служебной и коммерческой тайны. Задачами налоговой полиции являются:

* предупреждение, выявление, пресечение и расследование нарушений законодательства о налогах и сборах, являющихся преступлениями или административными правонарушениями;
* обеспечение безопасности сотрудников налоговых инспекций;
* выявление предупреждение и пресечение коррупции в налоговых органах.

Основные задачи Министерства финансов – разработка и реализация стратегии финансовой политики государства, составление проекта исполнение бюджета, в частности его доходной части. В его составе действует Департамент налоговой политике, которой выполняет основные функции по практической реализации полномочий, предоставленных Минфину России в налоговой сфере.

В составе Минфина России образована единая централизованная система органов федерального казначейства (казначейство). Она включает: Главное управление федерального казначейства Минфина РФ; территориальные управления по субъектам РФ; территориальные органы по городам и районам.

На счетах органов казначейства должны аккумулироваться все налоговые поступления в федеральный, региональные и местные бюджеты. Главная задача казначейства в налоговой сфере – это перераспределение сумм поступивших налогов по бюджетополучателям согласно бюджетной росписи.

Государственные социальные внебюджетные фонды созданы с целью реализации прав трудящихся России, гарантированных им Конституцией РФ. Средства государственных внебюджетных фондов находятся в федеральной собственности и не входят в состав бюджетов каких-либо уровней. Они имеют строго целевое назначение и находятся в ведении органов государственного управления с одноименными названиями.

Органы социальных внебюджетных фондов ведут контроль поступления страховых взносов, издают обязательные для своих подразделений приказы, инструкции и методические указания по вопросам налогообложения, но не относящиеся к актам законодательства о налогах и сборах.

**3. Специальные налоговые режимы России.**

**3.1. Упрощенная система налогообложения.**

С 1 января 2003 г. введена в действие новая гл.26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса РФ.

***Организации*** при переходе на упрощенную систему освобождаются от уплаты налога с продаж, НДС, ЕСН, налога на прибыль и налога на имущество, а ***предприниматели*** – от налога с продаж, НДС, ЕСН, налога на доходы физических лиц (в части дохода от предпринимательской деятельности) и налога на имущество физических лиц (в части имущества, используемого для предпринимательской деятельности). Вместо указанных налогов организации и предприниматели уплачивают единый налог. Кроме того, у них остается обязанность по уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, а также по выполнению обязанностей налоговых агентов. Все остальные налоги уплачиваются как организациями, так и предпринимателями в общем порядке.

Переход на упрощенную систему налогообложения осуществляется в *добровольном порядке*, но организации и предприниматели могут утратить право на ее применение, если доход за налоговый (отчетный) период превысит 15 млн. руб. или стоимость амортизируемого имущества – 100 млн. руб.

Не могут применять упрощенную систему налогообложения организации и предприниматели:

* производители подакцизных товаров;
* переведенные на уплату единого налога на вмененный доход;
* занимающиеся игорным бизнесом;
* средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период составляет более 100 человек.

Кроме того, для организаций установлены дополнительные ограничения, заключающиеся в следующем:

* наличие филиалов и представительств;
* если доля участия других организаций составляет более 25% (кроме организаций, уставной капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а доля в фонде оплаты труда – не менее 25%);
* если доход от реализации (без НДС и налога с продаж) за 9 месяцев года, предшествующего переходу на упрощенную систему, превышает 11 млн. руб.;
* если остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. руб.

Порядок определения объекта налогообложения идентичен для обеих организационно-правовых форм: *доходы* либо *доходы за вычетом расходов*. При этом доходы и расходы признаются после их фактической оплаты, а выбранный объект налогообложения должен оставаться неизменным до конца года. Расходы представляют собой *закрытый перечень затрат*, на которые модно уменьшить доходы (всего установлено 23 вида расходов). Налогоплательщики, использующие в качестве объекта обложения доходы, могут уменьшить сумму налога на суммы уплаченных взносов на обязательное пенсионное страхование (не больше 50%), а также на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности.

В соответствии со ст.346.20, если объектом обложения выступают доходы, то применяется ставка в размере 6%, а если доходы, уменьшенные на величину расходов, то ставка 15%.

НК предусматривает уплату еще одного налога – минимального. Он применяется к плательщикам, выбравшим в качестве объекта налогообложения доходы за минусом расходов. Этот налог уплачивается в случае, если сумма налога, исчисленного в общем порядке, оказывается меньше 1% от величины доходов.

По итогам отчетного периода (квартал, полугодие и 9 месяцев) все категории плательщиков обязаны представить налоговые декларации, а также уплатить авансовые платежи. Срок подачи декларации и уплаты платежей совпадает – не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим кварталом. Срок подачи деклараций по итогам налогового периода (года) для организации до 31 марта следующего за истекшим года, а для предпринимателей – до 30 апреля. Уплачивается единый налог также до 31 марта всеми плательщиками.(23., С.47-49)

**3.2. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.**

С 31 июля 1998 г. введен Закон РФ « О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности». И с сентября 2001 г. распространяется на 13 видов деятельности.

Плательщиками вмененного налога может быть практически любая организация или предприниматель – физическое лицо (однако фактически вмененный налог как и УСН ориентирован на малый бизнес). Особенностью единого налога на вмененный доход в отличие от УСН является то, что налогоплательщик не имеет права выбора: если деятельность попадает под установленный перечень, он будет обязан платить вмененный налог.

Вмененный налог заменяет собой большинство стандартных налогов таких как: НДС (кроме НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию страны), налог на прибыль, налог с продаж, налог на имущество организаций, единый социальный налог. Индивидуальные предприниматели, кроме того, не уплачивают налог на доходы физических лиц. При этом плательщики вмененного налога обязаны уплачивать взносы на обязательное пенсионное страхование в установленном порядке.

Вмененный налог может применяться по решению субъекта РФ в отношении следующих видов деятельности:

1. оказание бытовых услуг;
2. оказание ветеринарных услуг;
3. оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
4. розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 квадратных метров, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади;
5. оказание услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 квадратных метров;
6. оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, эксплуатирующими не более 20 транспортных средств.

Ключевыми понятиями системы вмененного налога являются:

* + *вмененный доход* – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитанный с учетом совокупности факторов, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины единого налога по установленной ставке;
  + *базовая доходность* – условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода;
  + *корректирующие коэффициенты базовой доходности*, показывающие степень влияния того или иного фактора на результат предпринимательской деятельности, осуществляемой на основе свидетельства об уплате вмененного налога, а именно:

К1 учитывает совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных условиях,

К2 учитывает совокупность прочих особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов и др.,

К3 – коэффициент-дефлятор, соответствующий индексу изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ.

Вмененный налог является по статусу региональным. Законами субъектов РФ определяются: порядок ведения единого налога на соответствующей территории; виды предпринимательской деятельности, в отношении которых водится вмененный налог, в пределах установленного перечня; а также значение корректирующего коэффициента базовой доходности (К2).

Ставка вмененного налога установлена в размере 15%. Налоговым периодом является квартал. Уплата налога производится налогоплательщиками по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода. Сумма вмененного налога уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (не более чем на 50%), уплаченных за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности.(14., С.81-92)

Вмененный налог не является «изобретением» нашей страны, его применяют многие страны.

**3.3. Единый сельхозналог.**

С 1.01.2002 г. установлен специальный налоговый режим, или система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, предусматривающая уплату единого сельскохозяйственного налога. Данный налог вводится в действие законом субъекта РФ.

Плательщиками налога признаются организации, крестьянские (фермерские) хозяйства и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями, то есть производящие сельскохозяйственную продукцию на сельскохозяйственных угодьях и реализующие эту продукцию, в том числе продукты ее переработки. Они переводятся на уплату этого налога при условии, что доля дохода от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции и (или) выращенной рыбы, включая продукцию первичной переработки, произведенную из сельскохозяйственного сырья собственного производства и (или) выращенной ими рыбы, в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) составляет не менее 70%. (19.,С. 80) Сельскохозяйственные организации индустриального типа (птицефабрики, тепличные комбинаты, зверосовхозы, животноводческие комплексы и другие) не признаются сельскохозяйственными товаропроизводителями.

«Уплата единого сельскохозяйственного налога заменяет уплату совокупности налогов, определяющих основную налоговую нагрузку на сельскохозяйственных товаропроизводителей, за исключением ряда обязательных платежей, не связанных с осуществлением деятельности по производству сельскохозяйственной продукции. К заменяемым налогам относятся: налог на прибыль организаций; НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ и Таможенным кодексом РФ при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации); налог на имущество организаций; единый социальный налог; налог на доход физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности); налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности)».(19.,С. 80)

Плательщики также уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ о пенсионном обеспечении, исполняют обязанности налоговых агентов.

Объектом налогообложения являются сельскохозяйственные угодья, находящиеся в собственности, во владении и (или) в пользовании. Налоговой базой признается сопоставимая по кадастровой стоимости площадь сельскохозяйственных угодий, методика определения которой устанавливается Правительством РФ.

Налоговая ставка устанавливается законодательными (представительными) органами субъектов РФ с одного сопоставимого по кадастровой стоимости гектара сельскохозяйственных угодий, расположенных на их территориях. Размер налоговой ставки определяется как отношение ¼ суммы налогов и сборов, подлежащих уплате сельскохозяйственными производителями в бюджеты всех уровней в соответствии с общим режимом налогообложения за предшествующий календарный год, за исключением налогов и сборов, обязанность по уплате которых сохраняется при переходе на уплату налога, к сопоставимой по кадастровой стоимости площади сельскохозяйственных угодий.

Налоговым периодом признается квартал. Налог уплачивается налогоплательщиком по месту нахождения сельскохозяйственных угодий в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Единый сельскохозяйственный налог значительно упрощает правила налогообложения и призван снизить налоговое бремя для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

**4. Основные направления совершенствования налоговой системы России.**

**4.1. Пути совершенствования налоговой системы РФ.**

В России проблема совершенствования налоговой системы – одна из наиболее сложных и противоречивых в практике проводимых реформ. Пожалуй, в стране нет сегодня другого аспекта экономики, который подвергался бы столь серьезной критике и был бы предметом таких жарких дискуссий.

По словам В.В. Путина «налоговая система пока не в полной мере подстроена под цели обеспечения долговременного экономического роста и финансовой стабильности».(17., С. 18)

На основании статей В.А. Кашина и М.Р. Бобоева (21., С. 14-20), И.В. Караваевой и А.В. Волкова (20., С. 62-63) попытаемся установить основные пути совершенствования налоговой системы России.

Что касается корпоративного налога, то в наших условиях наиболее разумным было бы полностью отменить этот налог и перейти к налогообложению только выводимых из предприятия (производства) доходов и капиталов. Тогда в категорию облагаемых налогом попали бы только распределяемые между акционерами прибыли (дивиденды), любые другие выплаты в их пользу (включая и скрываемые в виде ссуд, гонораров и т.д.), возвраты капитала в любых формах и избыточные (сверх нормальных размеров) оклады, жалования, субсидии, опционы и т.д. директорам и высшим управляющим компаний.

В порядке частичной замены налога на прибыль следует ввести «энергетический акциз» (одновременно со снижением ставки ПДС до среднеевропейского уровня – 15%), за счет которого государство может ввести внутренние цены на энергоресурсы на уровень среднеевропейских и начать формировать общегосударственные фонды (бюджет) развития. Размеры этого акциза, в принципе, не должны превращать нынешние обязательства организаций по налогу на прибыль, но его преимущество состоит в том, что предприятия и другие потребители энергоресурсов смогут абсолютно законно и неограниченно снижать свои налоговые платежи за счет экономии потребления энергии или через переход на альтернативные источники энергопитания.

Следует разом и безоговорочно отменить все формы прямого обложения доходов, не превышающих прожиточный минимум работника (подоходный и социальный налоги, другие удержания). Очевидно, работники с такими доходами не могут (и не должны) участвовать и в финансировании государственных расходов, и в накоплении ресурсов на свое пенсионное обеспечение. Нет смысла изымать у этих лиц деньги, чтобы тут же включить их в систему обеспечения пособиями за счет того же государства.

Необходимо прекратить налогообложение малого бизнеса. Разумеется, такая свобода от налогов должна распространяться только на действительно малые предприятия при выполнении следующих условий:

* учредители предприятий не только вкладывают деньги, но и реально работают на этих предприятиях;
* среди учредителей нет юридических лиц;
* предприятие действует на основе полной (неограниченной) ответственности всем своим личным имуществом по всем его долгам и иным финансовым (включая налоговые) обязательствам;
* число наемных работников ограничивается либо членами семьи, либо некоторым невысоким лимитом – например, в 5-10 человек;
* оборот не превышает установленного максимального предела, а чистая прибыль не превышает кратного прожиточного минимума.

Что касается налоговых льгот то, в условиях ограниченности материальных и финансовых ресурсов государство должно поддерживать только те предприятия, которые, использовав государственную поддержку и одновременно осуществив на ее основе комплекс организационно-технических мероприятий, способны добиться увеличения объемов и качества выпускаемой продукции, использовать гибкую ценовую политику в соответствии с потребностями внутреннего рынка. Такие предприятия могут стать действительными лидерами макроэкономической стабилизации, способны вытянуть за собой всю цепь сопряженных производств, обеспечивая в дальнейшем наращивание поступлений в бюджет в объеме, превосходящем размер оказанной государственной поддержки.

Серьезной проблемой стало уклонение от уплаты налогов. Для решения этой проблемы в нашей стране требуется не только снижение ставок налогов, сколько прежде всего совершенствование демократических институтов, способных восстановить разорванную связь между уплатой налогов и получением выгод от потребления общественных благ, что поможет поменять саму модель рационального выбора налогоплательщика, его оппортунистический тип поведения. Далее, необходима реальная борьба с коррупцией и злоупотреблениями общественной властью в корыстных интересах, когда политики и чиновники в смычке с олигархами прикрывают существование различных посреднических структур, нарушают условия рыночной конкуренции, выбивая налоговые льготы и различные преференции для «своих» предприятий, территорий и отраслей. Наконец, нужна скрупулезная настройка налогового законодательства с целью обеспечения его прозрачности и предотвращения налоговой дискриминации, повышения вероятности обнаружения фактов уклонения прежде всего у посредников, благодаря деятельности которых сегодня многократно сокращаются издержки уклонения от уплаты налогов для рядовых налогоплательщиков. Ужесточение штрафных санкций, рост числа проверок и количества проверяющих как возможные меры по борьбе с уклонением от уплаты налогов могут привести к положительным результатам только при опережающей эффективной борьбе с коррупцией.(18., С.57-58)

Налоговая реформа должна предусматривать, с одной стороны, снижение налоговой нагрузки и решение наиболее важных для бизнеса вопросов (ликвидация барьеров, препятствующих развитию инвестиций), а с другой стороны, - большую «прозрачность» налогоплательщиков для государства, улучшение налогового администрирования и служение возможностей для уклонения от налогообложения.

Центральным звеном модернизации налоговой системы является создание центров обработки данных, на которые возлагается основное бремя задач по поводу обработке, хранению и использованию большого объема информации налоговых органов всех уровней.(24., С. 32)

Следует добиваться перехода к системе единого общегосударственного Реестра налогоплательщиков, в котором должны учитываться все граждане начиная с рождения. При этом каждому гражданину должен присваиваться единый и постоянный индентификационный номер.

На ближайшую перспективу следует подумать об объединении на основе налогового учета всех видов государственного учета, включая и паспортный. Тогда вместо внутренних паспортов граждане могут пользоваться простейшими (но существенно более надежными) удостоверениями личности, в которых, кроме их налогового номера, будут содержаться еще и их отпечатки пальцев (в реальном виде или в цифровом формате).

Следующей важной мерой является закрепление за налоговым ведовством функции сборщика налогов. С учетом опыта зарубежных стран в этой сфере следует передать МНС России все функции по сбору всех налогов и других обязательных платежей в стране на единый счет налоговых органов.

Все эти цели и задачи должны быть сформулированы в рамках Государственной налоговой доктрины России, а методы и средства их решения- в Общей концепции налоговой политики и основных направлений развития налоговой системы России.

Основные направления налоговой реформы в России в этом общем контексте видятся так:

1. ослабление налогового бремени и упрощение налоговой системы путем отмены низкоэффективных налогов и отчислений во внебюджетные фонды;
2. расширение налоговой базы путем отмены ряда налоговых льгот, расширения круга плательщиков налогов и облагаемых доходов в соответствии с принципом «налоговой справедливости»;
3. постепенное перемещение налогового бремени с предприятий на физических лиц;
4. решение комплекса проблем, связанных со сбором налогов и контролем за соблюдением налогового законодательства.

**Заключение.**

Для обеспечения стабильного развития нашей страны должны учитываться и строго соблюдаться все вышеупомянутые принципы налогообложения. На них должна основываться налоговая политика России, налоговые законы не должны приниматься и проводится в нарушение этих принципов, суды должны разрешать налоговые споры в духе этих принципов, даже если они и не выражены прямо в форме конкретной нормы закона или иного правового документа.

Важно помнить, что никто не может полностью отказаться от системы налогов. Налоговая система – не только бремя, которое несет на себе налогоплательщик, но и один из важнейших элементов рыночных отношений, и от нее во многом зависит успех экономических преобразований в нашей стране. Более того, налоги – это плата за все получаемые гражданами блага, в том числе за общественный порядок, воспитание детей, образование. В нашем обществе, к сожалению, усилиями органов власти, экономической науки и практики в течение долгих лет формировалось негативное отношение к налогам. Поэтому любое решение в этой области должно приниматься с учетом возможных социальных и политических последствий. Настало время воспитания налоговой культуры граждан, основополагающей идеей которой является утверждение, что налогообложение – это не наказание, а выгодное для всех вложение денег в развитие своей страны.

Построение справедливой и эффективной налоговой системы, обеспечение ее ясности являются важным условием повышения предпринимательской и инвестиционной активности, прогресса Российской Федерации на пути создания рыночной экономики и успешного интегрирования российской экономики в мировую.

Мировой опыт налоговых реформ свидетельствует о том, что даже хорошо работающая налоговая система не может отлично работать вечно. Изменяются государственные цели и приоритеты. С появлением новых технологий открываются и новые возможности. Эти и многие другие причины вызывают необходимость в постоянном совершенствовании налогового администрирования. Таким образом, главной целью налоговой реформы должно быть не создание наилучшего и окончательного варианта налоговой системы, а создание встроенного механизма постоянной адоптации этой системы к внешним изменениям. Полагаем, что это обстоятельство в полной мере должно учитываться при реформировании налоговой системы России.

**Приложение.**

*Таблица 1*

Поступление основных контролируемых министерством налогов (*млрд. рублей*)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Задание на 2003 год в соответствии с Федеральным законом от 11.11.03 № 150-ФЗ | Фактически поступило в 2003 году | % выполнения | Справочно: фактически поступило в 2002 году | 2003 год в % к 2002 году |
| Налоговые и неналоговые доходы – всего из них: Налог на прибыль организаций НДС Справочно: возмещено НДС по налоговой ставке 0% Акцизы Платежи за пользование природными ресурсами | 1300,9  161,9  622,6  290  250,6  243,1 | 1311,7  170,8  619  292  248,1  249,5 | 100,8  105,5  99,4  100,7  99  102,6 | 1149,2  172,2  532,3  240,1  210,5  214,2 | 114,1  99,2  116,3  121,6  117,8  116,5 |

*Таблица 2*

Налоговые поступления по отраслям экономики (*млн. рублей*)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Отрасли экономики | Поступления в 2002 году | Поступления в 2003 году |
| Транспорт  Топливная промышленность  Машиностроение и металлообработка  Строительство  Торговля и общественное питание  Пищевая промышленность  Электроэнергетика  Черная и цветная металлургия  Химия и нефтехимия  Лесная, деревообрабатывающая и ц/б промышленность  Промышленность стройматериалов  Легкая промышленность | 180 822,5  509 413,6  151 252,8  155 356  308 913,6  136 626,6  105 867,4  76 018,6  25 746  22 179,1  25 328,2  11 858,3 | 183 721,3  540 080,6  151 437,7  165 118,6  409 551,9  145 629,5  118 769  94 731,6  25 483,7  20 160,4  26 681,3  11 396 |

*Таблица 3*

Структура отсроченных (рассроченных) платежей по состоянию на 1 января 2004 года (*млн. руб.*)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | 2002 год | 2003 год | % к предыдущему периоду |
| Отсроченные (рассроченные) платежи – всего, в том числе:  по постановлению Правительства РФ  от 03.09.99 № 1002  по постановлению Правительства РФ  от 15.04.2000 № 348  по постановлению Правительства РФ  от 05.03.97 № 245  по постановлению Правительства РФ  от 02.19.98 № 1147  по постановлению Правительства РФ  от 02.10.98 № 1146  По другим постановлениям | 122 870  80 762  1306  1281  55  3  39 463 | 75 850  46 428  1046  1029  15  2  27 330 | 38  43  20  20  73  33  31 |

****

**Список использованных источников и литературы:**

1. Налоговый кодекс Российской федерации. Части первая и вторая (с изменениями и дополнениями на 1 февраля 2004 г.). – Москва: Эксмо, 2004.
2. Бабленкова И.И. Основы теории государственных финансов и налогообложения. – Москва: ВГНА МНС России; Налоговый вестник, 2003.
3. Дуканич Л.В. Налоги и налогообложение. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2000.
4. Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А. Налоговое право России. Общая часть. – Москва: Юристъ, 2001.
5. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. – Москва: Международный центр финансово-экономического развития, 2001.
6. Пономарев А.И. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2001.
7. Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение. 4-е издание. – Санкт-Петербург: Питер, 2003.
8. Селезнева Н.Н. Налоги и налоговая система России. Схемы, комментарии, тесты, задачи. – Москва: Юнити-Дана, Закон и право, 2000.
9. Черник Д.Г. Налоги. – Москва: Финансы и статистика, 1995.
10. Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П. Основы налоговой системы. – Москва: Финансы, Юнити, 1998.
11. Черник Д.Г. Налоги. 4-е издание. – Москва: Финансы и статистика, 2000.
12. Черник Д.Г. Налоговый кодекс: реформы продолжаются. – Москва: Налоговый вестник, 2000.
13. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. – Москва: Инфра-М, 1998.
14. Андреев И.М. О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности//Налоговый вестник № 3, 2004.
15. Беккер Е.Г. Совершенствование институциональной системы как метод сокращения уклонения от уплаты налогов//Финансы и кредит № 4 (142), 2004.
16. Березин М.Ю. Состав и экономическое содержание функций налогов// Финансы и кредит № 19 (133), 2003.
17. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию Российской Федерации «О бюджетной политике в 2004 году»//Финансы № 6, 2003.
18. Вишневский В., Веткин А. Уклонение от уплаты налогов и рациональный выбор налогоплательщика//Вопросы экономики № 2, 2004.
19. Голубева Н.В. Об уплате земельного налога сельскохозяйственными товаропроизводителями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога//Налоговый вестник № 3, 2004.
20. Караваева И.В., Волков А.В. Оценка основных современных преобразований в налоговой системе России//Финансы и кредит № 23 (113), 2002.
21. Кашин В.А., Робоев М.Р. Осовершенствовании налоговой системы Российской Федерации//Налоговый вестник № 12, 2002.
22. Зрелов А.П. Особенности определения объектов налогообложения для отдельных видов операций (практика УМНС России по г. Москве)//Все о налогах № 3, 2004.
23. Марков С.А. Упрощенная система налогообложения//Аудитор № 5, 2003.
24. Мишустин М.В. Совершенствование налогового администрирования – фактор повышения эффективности работы налоговых органов//Финансы № 6, 2003.
25. МНС России: итоги и перспективы//Налоги № 10, 2004.
26. Пепеляев С.Г., Кудряшова Е.В. О юридической классификации налогов// Налоговый вестник № 6, 2002.